

بسم الله الرحمن الرحيم



الجامعة الإسلامية - غزة  
عمادة الدراسات العليا  
كلية التجارة  
قسم / المحاسبة والتمويل

معلومات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات المساهمة  
العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية  
(من وجهة نظر مدققي الحسابات وإدارات الشركات)

إعداد الطالب  
حامد أحمد صالح أبو سمرة

إشراف الدكتور  
ماهر موسى درغام

"قدم هذا البحث استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل"

1430 هـ - 2009 م

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ



الجامعة الإسلامية - غزة  
The Islamic University - Gaza

هاتف داخلي: 1150

عمادة الدراسات العليا

ج م غ/35

الرقم Ref ..... 2009/09/09

التاريخ Date .....

### نتيجة الحكم على أطروحة ماجستير

بناءً على موافقة عمادة الدراسات العليا بالجامعة الإسلامية بغزة على تشكيل لجنة الحكم على أطروحة الباحث/ حامد أحمد صالح أبو سمرة لنيل درجة الماجستير في كلية التجارة/ قسم المحاسبة والتمويل وموضوعها:

"معوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات المساهمة  
العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية من وجهة نظر مدققي  
الحسابات وإدارات الشركات"

وبعد المناقشة العلنية التي تمت اليوم الأربعاء 19 رمضان 1430هـ، الموافق 2009/09/09م الساعة  
الحادية عشرة ظهراً، اجتمعت لجنة الحكم على الأطروحة والمكونة من:

	مشرفاً ورئيساً	د. ماهر درغام
	مناقشاً داخلياً	د. حمدي زعرب
	مناقشاً خارجياً	د. أكرم حماد

وبعد المناقشة أوصت اللجنة بمنح الباحث درجة الماجستير في كلية التجارة/ قسم المحاسبة والتمويل.  
واللجنة إذ تمنحه هذه الدرجة فإنها توصيه بتقوى الله ولزوم طاعته وأن يسخر علمه في خدمة دينه ووطنه.  
والله ولي التوفيق،،،

عميد الدراسات العليا

د. زياد إبراهيم مقداد

بِسْمِ اللّٰهِ الرَّحْمٰنِ الرَّحِیْمِ

**(وَقُلْ اَعْمَلُوا فَسَيَرَى اللّٰهُ عَمَلَكُمْ وَرَسُولُهُ  
وَالْمُؤْمِنُونَ وَسَتُرَدُّونَ اِلَى عَالَمِ الْغَيْبِ  
وَالشَّهَادَةِ فَيُنَبِّئُكُمْ بِمَا كُنْتُمْ تَعْمَلُونَ)**

صدق الله العظيم

(سورة التوبة، آية: 105)

## الملخص

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على معوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية (التشريعات، وثقافة الشركات المساهمة العامة، واهتمام الجمعيات المهنية الفلسطينية، والتكاليف المترتبة على الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية) في تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية من وجهة نظر مدققي الحسابات وإدارات الشركات، كما هدفت إلى دراسة محتوى التقارير المالية الصادرة عن تلك الشركات، وذلك لمعرفة نقاط القوة والضعف في واقع الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية. وقد تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي من خلال دراسة المحتوى والنسب المئوية والمتوسط الحسابي واختبار الإشارة واختبار مان-وتني واختبار كروسكال- وآلاس للوصول إلى النتائج.

ومن أهم نتائج الدراسة وجود نواة صلبة فاعلة يمكن أن تكون رافعة لسوق فلسطين للأوراق المالية في هذا المجال، على الرغم من أن الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية كان متواضعاً وضعيفاً في غالبية التقارير المالية، ويكاد يكون معدوماً في بعض الشركات التي لها أثر مباشر على المجتمع والبيئة.

وأن هناك معوقات تحد من الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات المساهمة العامة تمثلت في ضعف التشريعات المتعلقة بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، وضعف ثقافة الشركات المساهمة العامة بالقضايا الاجتماعية والبيئية وضعف الاهتمام بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية من قبل الجمعيات المهنية الفلسطينية، وزيادة التكاليف المترتبة على الإفصاح الاجتماعي، وتمثل ذلك بشكل رئيس في ضعف رقابة أجهزة السلطة الوطنية الفلسطينية في المجال الاجتماعي والبيئي، وضعف دور الإعلام في نشر ثقافة المسؤولية الاجتماعية، وعدم طلب معلومات ذات دلالات اجتماعية من قبل أصحاب المصالح في الشركات المساهمة العامة، وعدم قيام الجمعيات المهنية الفلسطينية بفعاليات تعزز من وعي وممارسة المحاسبين والمدققين في مجال المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، وعدم وجود حوافز حكومية كافية لتبني سياسات اجتماعية وبيئية مرغوبة لدى الشركات المساهمة مثل إعفاء ضريبي أو دعم معنوي، وضعف دور جماعات الضغط الفلسطينية مثل جمعيات حقوق الإنسان وحماية البيئة وحماية المستهلك نحو تحمل الشركات مسؤوليتها الاجتماعية.

ومن أهم توصيات الدراسة: أن يهتم سوق فلسطين للأوراق المالية بالإفصاح عن معلومات ذات دلالات اجتماعية، ويستخدمها في تقييم أداء الشركات المساهمة العامة، وضرورة قيام الهيئات الرسمية والمنظمات غير الربحية بتطوير مؤشر خاص بالمسؤولية الاجتماعية والإفصاح عنها أسوةً بالعديد من الدول المتقدمة، وتعزيز ثقافة وممارسة الشركات المساهمة العامة لمسؤوليتها الاجتماعية، وتفعيل دور الجمعيات المهنية الفلسطينية في هذا المجال.

## Abstract

The purpose of this study was to identify obstacles to the disclosure of social responsibility (legislation, and the culture of public shareholding companies, the interests of Palestinian professional associations and the costs of disclosure of social responsibility) in reports of public shareholding companies listed on the Palestine Securities Exchange, from the perspective of auditors and corporate management. The study also aimed to examine the contents of financial reports issued by these companies, in order to know the strengths and weaknesses of the reality in the disclosure of social responsibility. The researcher used the analytical descriptive method by content study, percentages, the arithmetic average, the signal test, the Mann - Whitney test and Kroskal - Wallace test to get results.

One of the main results of the study is that there is a strong core that can be the impetus for the Palestine Securities Exchange in this area, although the disclosure of social responsibility has been modest and weak in the majority of financial reporting, and virtually non-existent in some companies that have a direct impact on the society and the environment.

This study has concluded that the major obstacles which limit the disclosure of social responsibility in reports of public companies include: the weakness of legislation regarding the disclosure of social responsibility; the weak awareness of public shareholding companies of social and environmental issues; the weak attention by Palestinian professional associations to the accountability of social responsibility; the high costs resulting from the disclosure of social responsibility demonstrated in poor monitoring of the Palestinian National Authority in the social and environmental fields; the weak role played by the media in disseminating the culture of social responsibility; abstention from requesting information of social significance by the stakeholders in public shareholding companies; the failure of Palestinian professional associations to organize activities to enhance the professional practice of accountants and auditors in the field of accounting and disclosure of social responsibility; the absence of adequate governmental incentives to adopt social and environmental policies desired by shareholding companies, such as tax exemption or moral support; and the weakness of the role of pressure groups, such as the Palestinian human rights, environmental protection and consumer protection groups, to hold companies accountable for social responsibility.

Key recommendations of the study include: Palestine Securities Exchange should pay attention to the disclosure of information of social significance, to use them to evaluate the performance of public shareholding companies; it is necessary that official bodies and non-profit organizations develop a specific index of social responsibility and its disclosure similar to those applicable in many developed countries; the culture and practice of public shareholding companies of social responsibility should be promoted; and the role of Palestinian professional associations in this field should be activated.

## الإهداء

✓ إلى أرواح والداي وإخوتي الذين كان لذكراهم العطرة الأثر الطيب في إنجاز هذه الرسالة.

✓ إلى أرواح الشهداء الذين مدوا أجسادهم جسراً ليعبر الآخرين ورسموا بدمائهم حدود الوطن.

✓ إلى أسرانا القابعين داخل الأكياس الحجرية وعتمة الزنازين الذين يسطرون بصمودهم أروع ملاحم التاريخ.

✓ إلى أطفال فلسطين الذين يبرق في عيونهم الأمل بغدٍ مشرقٍ وحياة تليق بالإنسان وكرامته.

✓ إلى المرابطين على حدود الوطن والفرسان الذين يحملون الأمانة في قلوبهم ويتقدمون المسير رغم حلقة الظلام.

✓ إلى زوجتي وأبنائي وبناتي وإخوتي وأخواتي الذين لم يبخلوا عليّ بوقتهم ودعاءهم.

✓ إليهم جميعاً أهدي هذا العمل المتواضع.

حامد أحمد أبو سمرة

## شكر وتقدير

الحمد لله رب العالمين حمداً يليق بعظمته وجلاله، والصلاة والسلام على سيدنا محمداً وعلى آله وصحبه ومن تبعهم بإحسان إلى يوم الدين، الحمد لله الذي من علي بإتمام هذه الرسالة وإخراجها بهذه الصورة، وخالص الشكر والتقدير للجامعة الإسلامية بكافه أقسامها وكلياتها وأخص بالذكر عمادة الدراسات العليا وكلية التجارة قسم المحاسبة والتمويل لإتاحتهم الفرصة لطلاب العلم لإكمال دراستهم العليا.

كما أتقدم بوافر الشكر والامتنان لأستاذي الفاضل **الدكتور ماهر درغام** رئيس قسم المحاسبة في الجامعة الإسلامية لتوجيهاته البناءة أثناء إشرافه على هذه الرسالة، وأسأل الله العظيم أن تكون خطواته للجنة، وجهده ومثابرته في ميزان حسناته يوم لا ينفع مال ولا بنون إلا من أتى الله بقلب سليم.

ولا يفوتني في هذا المقام أن أتقدم بالشكر والعرفان للدكتور الفاضل **حمدي شحدة زعرب** نائب عميد كلية التجارة بالجامعة الإسلامية بغزة، والدكتور الفاضل **أكرم إبراهيم حماد** مدير عام الشؤون الإدارية في وزارة التربية والتعليم العالي، على تكرمهما بمناقشة هذه الرسالة وإثرائها بملاحظاتهم ومدخلاتهم القيمة.

كما أتقدم بجزيل الشكر للأساتذة الذين تفضلوا بتحكيم أداة الدراسة لما بذلوه من عسارة أدمغتهم الطيبة وجهدهم ووقتهم في سبيل رفع راية العلم، حيث كان لنصائحهم وتوجيهاتهم الأثر البناء في إثراء وتعزيز وتصليب أداة الدراسة.

وخالص الشكر والعرفان والتقدير لكل من ساهم ولو بكلمة في إخراج هذه الرسالة إلى النور، وأخص بالذكر الأحباب والأصدقاء والأبناء والأهل والأقارب والجيران.

فجزا الله الجميع عني خير الجزاء ووفقنا وإياكم لما يحبه ويرضاه، والله ولي التوفيق.

حامد أحمد أبو سمرة

## الفهرس

رقم	الموضوع	صفحة
	آية قرآنية	أ
	الملخص	ب
	Abstract	ت
	الإهداء	ث
	شكر وتقدير	ج
	فهرس الرسالة	ح
	قائمة الجداول	ذ
	قائمة الأشكال	ز
	قائمة الملاحق	ز
	<b>الفصل الأول: الإطار العام للدراسة</b>	
1.1	المقدمة	1
2.1	مشكلة الدراسة	2
3.1	أهمية الدراسة	2
4.1	أهداف الدراسة	3
5.1	أنموذج وفرضيات الدراسة	3
6.1	الدراسات السابقة	5
1.6.1	الدراسات العربية	5
2.6.1	الدراسات الأجنبية	12
7.1	موقع هذه الدراسة من الدراسات السابقة	15
	<b>الفصل الثاني: الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية بين النظرية والتطبيق</b>	
	مقدمة	17
1.2	<b>المبحث الأول: محاسبة المسؤولية الاجتماعية الأهمية والأهداف والتطبيقات</b>	18
0.1.2	تمهيد	18
1.1.2	مفاهيم واتجاهات محاسبة المسؤولية الاجتماعية	19



رقم	الموضوع	صفحة
2.1.2	أهداف محاسبة المسؤولية الاجتماعية	26
3.1.2	الحاجة إلى محاسبة المسؤولية الاجتماعية	27
4.1.2	مداخل واتجاهات محاسبة المسؤولية الاجتماعية	29
5.1.2	الفروض والمبادئ الأساسية لنظام محاسبة المسؤولية الاجتماعية	30
6.1.2	مشكلات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية	31
7.1.2	مشكلات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية	37
2.2	<b>المبحث الثاني: مفهوم الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية</b>	41
0.2.2	تمهيد	41
1.2.2	القوائم المالية والتقرير المالي	42
2.2.2	أهداف التقرير المالي	42
3.2.2	مفهوم الإفصاح المحاسبي	43
4.2.2	مواصفات الإفصاح في الشركات المساهمة العامة	44
5.2.2	مبررات وأسباب زيادة الاهتمام بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية	44
6.2.2	آليات الإفصاح الاجتماعي	46
7.2.2	الاعتبارات التي تحكم قياس التكاليف الاجتماعية والتقرير عنها	47
8.2.2	طبيعة المعلومات ذات البعد الاجتماعي اللازمة للقرارات الاستثمارية	48
9.2.2	نماذج الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية	49
10.2.2	معوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية	52
3.2	<b>المبحث الثالث: دور التشريعات والقوانين وجماعات الضغط الفلسطينية في الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية</b>	55
0.3.2	تمهيد	55
1.3.2	نماذج من تشريعات الأداء الاجتماعي لمنظمات الأعمال في فلسطين	56
1.1.1.3	القرآن الكريم وسنة نبينا محمد صلى الله عليه وسلم	56
2.1.1.3	قانون العمل الفلسطيني رقم (7) لعام 2000م	57
3.1.1.3	قانون البيئة الفلسطيني رقم (7) لعام 1999م	58
4.1.1.3	قانون حماية المستهلك رقم (21) 2005م	60
5.1.1.3	قانون الصحة العامة رقم (20) لعام 2004م	61
6.1.1.3	قانون الأوراق المالية رقم (12) لعام 2004م	62

رقم	الموضوع	صفحة
2.3.2	دور جماعات الضغط في الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية	63
	<b>الفصل الثالث: الدراسة العملية</b>	66
	<b>مقدمة</b>	67
	<b>المبحث الأول: دراسة محتوى التقارير المالية الصادرة عن الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للعام 2008م</b>	68
0.1.3	تمهيد	68
1.1.3	سوق فلسطين للأوراق المالية	68
2.1.3	دور الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين.	69
3.1.3	مستوى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في التقارير المالية للشركات المساهمة العامة.	72
1.3.1.3	إدارة وتكلفة صندوق المسؤولية الاجتماعية	73
2.3.1.3	مجال الموارد البشرية	73
3.3.1.3	مجال الموارد الطبيعية والمساهمات البيئية	75
4.3.1.3	مجال المستهلك والمنتج	76
5.3.1.3	مجال المجتمع المحلي والمساهمات العامة	77
	<b>المبحث الثاني: الدراسة الميدانية</b>	80
2.3	منهجية الدراسة	80
1.2.3	أسلوب الدراسة	80
2.2.3	مصادر البيانات	80
3.2.3	مجتمع وعينة الدراسة	80
4.2.3	أداة الدراسة	81
5.2.3	صدق وثبات الاستبيان	82
6.2.3	الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة	90
	<b>المبحث الثالث: تحليل البيانات واختبار فرضيات الدراسة الميدانية</b>	91
1.3.3	الوصف الإحصائي لعينة الدراسة وفق الخصائص والسمات الشخصية	91
2.3.3	تحليل النتائج واختبار فرضيات الدراسة الميدانية	96
	<b>الفصل الرابع: النتائج والتوصيات</b>	118
0.4	تمهيد	119

رقم	الموضوع	صفحة
1.4	نتائج الدراسة	119
2.4	توصيات الدراسة	122
3.4	الدراسات المستقبلية المقترحة	123
	المراجع	125
	الملاحق	132

### قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	صفحة
3.1	الشركات المساهمة العامة التي تم دراسة محتوى تقاريرها المالية	71
3.2	الإفصاح عن وجود إدارة وصندوق مسؤولية اجتماعية.	73
3.3	الإفصاح عن الموارد البشرية في التقارير المالية للشركات المساهمة العامة للعام 2008م.	75
3.4	الإفصاح عن الموارد الطبيعية والمساهمات البيئية في التقارير المالية للشركات المساهمة العامة للعام 2008م.	76
3.5	الإفصاح عن مجال المستهلك والمنتج في التقارير المالية للشركات المساهمة العامة للعام 2008م.	77
3.6	الإفصاح عن مجال المجتمع المحلي والمساهمات العامة في التقارير المالية للشركات المساهمة العامة للعام 2008م.	78
3.7	عدد ونسبة الاستبيانات الموزعة والمستردة والصالحة للتحليل الإحصائي	81
3.8	مجالات وعدد فقرات القسم الثاني من استبيان الدراسة	82
3.9	مقياس ليكرت الخماسي	82
3.10	معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المجال الأول والدرجة الكلية للمجال	84
3.11	معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المجال الثاني والدرجة الكلية للمجال	85
3.12	معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المجال الثالث والدرجة الكلية للمجال	86

صفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
87	معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المجال الرابع والدرجة الكلية للمجال	3.13
88	معامل الارتباط بين درجة كل مجال من مجالات الاستبيان والدرجة الكلية للاستبيان	3.14
89	معامل ألفا كرونباخ لقياس ثبات الاستبيان	3.15
89	طريقة التجزئة النصفية لقياس ثبات الاستبيان	3.16
91	عينة الدراسة من الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية	3.17
92	توزيع عينة الدراسة حسب فئات العمر الزمني للشركات	3.18
92	توزيع المستجيبين حسب المؤهل العلمي	3.19
93	توزيع المستجيبين حسب التخصص العلمي	3.20
93	توزيع المستجيبين حسب عدد سنوات الخبرة	3.21
94	توزيع المستجيبين حسب الشهادات المهنية التي يحملونها	3.22
94	توزيع المستجيبين في الشركات المساهمة العامة حسب المركز الوظيفي	3.23
95	توزيع المستجيبين حسب عدد الدورات في مجال المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية	3.24
95	توزيع المستجيبين حسب المكان الذي ينتمي إليه المستجيب	3.25
97	النسب المئوية لدرجات المعوق للمجال الأول	3.26
98	المتوسط الحسابي وقيمة الاحتمال (Sig.) لكل فقرة من فقرات المجال الأول	3.27
100	النسب المئوية لدرجات المعوق للمجال الثاني	3.28
100	المتوسط الحسابي وقيمة الاحتمال (Sig.) لكل فقرة من فقرات المجال الثاني	3.29
103	النسب المئوية لدرجات المعوق للمجال الثالث	3.30
104	المتوسط الحسابي وقيمة الاحتمال (Sig.) لكل فقرة من فقرات المجال الثالث	3.31
106	النسب المئوية لدرجات المعوق للمجال الرابع	3.32

صفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
107	المتوسط الحسابي وقيمة الاحتمال (Sig.) لكل فقرة من فقرات المجال الرابع	3.33
110	النسب المئوية لدرجات المعوق لجميع فقرات الدراسة	3.34
110	المتوسط الحسابي وقيمة الاحتمال (Sig.) لجميع فقرات الاستبيان	3.35
111	نتائج الفرضية الثالثة- الجهة التي ينتمي إليها المستجيب	3.36
112	متوسطات رتب الفرضية الثالثة- الجهة التي ينتمي إليها المستجيب	3.37
113	نتائج الفرضية الثالثة- المكان الذي ينتمي إليه المستجيب	3.38
114	نتائج الفرضية الثالثة- سنوات الخبرة	3.39
115	نتائج الفرضية الثالثة- الشهادات المهنية	3.40
115	متوسطات رتب الفرضية الثالثة- الشهادات المهنية	3.41
117	نتائج الفرضية الثالثة- عدد الدورات	3.42

### قائمة الأشكال

رقم الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
4	أنموذج الدراسة.	1.1

### قائمة الملاحق

رقم الملحق	عنوان الملحق
1	استبيان الدراسة
2	قائمة أسماء محكمي أداة الدراسة
3	أسماء وعناوين مكاتب تدقيق الحسابات في قطاع غزة
4	أعضاء جمعية مدققي الحسابات القانونيين الفلسطينيين في الضفة الغربية الذين يمكن التواصل معهم
5	أسماء وعناوين الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية

رقم الملحق	عنوان الملحق
6	تقرير الأداء البيئي والاجتماعي متعدد الأبعاد عن السنة المنتهية في 2002/12/31
7	القائمة المالية لتأثيرات عدم الوفاء بالمسؤولية البيئية والاجتماعية
8	شركة Scovill Manuf. Com. تقرير العمل الاجتماعي
9	نموذج Linowes
10	نموذج Estes
11	نموذج Seidler
12	تقرير الدخل الاجتماعي للمنشآت الهادفة للربح
13	نموذج عبد المجيد
14	كشف الدخل الاقتصادي - الاجتماعي وفقاً لنموذج الفضل

# الفصل الأول

## الإطار العام للدراسة

- 1.1. مقدمة.
- 2.1. مشكلة الدراسة.
- 3.1. أهمية الدراسة.
- 4.1. أهداف الدراسة.
- 5.1. أنموذج وفرضيات الدراسة.
- 6.1. الدراسات السابقة.
- 7.1. موقع هذه الدراسة من الدراسات السابقة.

## 1.1.1. المقدمة:

تأتي هذه الدراسة لتوضح معوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية من وجهة نظر مدققي الحسابات وإدارات الشركات، وذلك في الوقت الذي أشارت العديد من الدراسات السابقة إلى وجود ضعف في الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية لتلك الشركات، وخاصة أن المسؤولية البيئية- الاجتماعية للمشروعات المعاصرة أصبحت أمراً مقبولاً عموماً في جميع المجتمعات الحديثة، المتقدمة والنامية، ومن المتوقع أن تزداد مستقبلاً أنشطة ومجالات تلك المسؤولية، وأن يزداد طلب الإفصاح عن آثار تلك الأنشطة، ولا شك أن المحاسبة علم اجتماعي تتطور وظائفها وتتوسع مجالات تطبيقها واستخداماتها تبعاً لتغيرات الوسط وظروف المجتمع، لذلك لا بد من إثارة التساؤل عن مستوى مشاركة المحاسبين في هذا المجال البيئي - الاجتماعي الجديد (حنان، 2003: 265). وذلك أن موضوع الأداء الاجتماعي في العصر الحديث يحتل اهتماماً بارزاً ومتزايداً على كافة الصعد، حيث أخذ حيزاً واسعاً من فكر الباحثين والمنظمات المهنية والهيئات العلمية إضافة إلى التشريعات القانونية لمعظم دول العالم (العاني، 2005: 5).

وتتجه أنظار المجتمع الفلسطيني بشكل عام إلى الشركات المساهمة العامة لتقوم بالمحاسبة والإفصاح عن مسؤوليتها الاجتماعية بصفقتها أداة تستخدمها وتوظف مخرجاتها في ترشيد اتخاذ القرارات التي تعظم المنفعة العائدة عليها وعلى المجتمع بشكل عام، حيث أن مخرجات أي نظام محاسبي هي مجموعة من البيانات الملائمة لاتخاذ القرارات التي سوف تتحول بدورها إلى مجموعة من الأنشطة الاقتصادية والاجتماعية، ومن أمثلة هذه الأنشطة: الإنتاج، والعمالة، والمحافظة على البيئة، والتوزيع العادل للدخل، والاستخدام الكفء للموارد المتاحة، وهنا يمكن القول بأنه إذا كان أحد هذه الأنشطة- أو أكثر- له تأثير ضار على البيئة أو المجتمع، فيتعين على النظام المحاسبي أن يأخذ ذلك في الاعتبار عند الإفصاح عن البيانات المرتبطة بهذا النشاط أو الأنشطة (الصبان، 1978: 106).

وللوصول إلى أهداف هذه الدراسة تم تقسيمها إلى أربعة فصول رئيسية، عالج الفصل الأول الإطار العام للدراسة من حيث طبيعة مشكلة الدراسة وأهميتها وأهدافها وفرضياتها والدراسات السابقة والتعليق عليها، فيما عالج الفصل الثاني الإطار النظري للدراسة للإطلاع على ما كتب حول الموضوع في المراجع والكتب والأدبيات والنظرية المحاسبية، بينما عالج الفصل الثالث الدراسة العملية للتوصل إلى نتائج الدراسة واختبار فرضياتها، عبر دراسة محتوى التقارير المالية للشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، وعبر الدراسة الميدانية التي طبقت على مجتمع الدراسة المتمثل في مدققي الحسابات وإدارات الشركات، وعالج الفصل الرابع نتائج الدراسة وتوصياتها والدراسات المستقبلية.



## 2.1. مشكلة الدراسة:

يعاني المجتمع الفلسطيني كغيره من المجتمعات من ارتفاع نسبة الفقر والبطالة والتلوث البيئي وغيرها من المشكلات الاجتماعية، الأمر الذي يدعو لتضافر جهود جميع أفراد المجتمع ومنظماته للمساهمة في حل هذه المشكلات ومواجهة المخاطر التي تحيط بهم، وذلك عبر الوسائل والأساليب المتاحة، ويبرز هنا دور المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية كأحدى هذه الأدوات التي تساعد المنظمات على الوفاء بواجباتها اتجاه المجتمع والبيئة، وتعمل على استدامة التنمية، وتفتح المجال لبناء مجتمع يعمل كخلية النحل في بناء مستقبل أفضل، وذلك بأن تكاليف اليوم التي تدفعها منظمات الأعمال والمجتمع هي مستقبل الأطفال والأجيال القادمة. ويبرز هنا أيضاً دور المحاسبين في منشآت ومؤسسات المجتمع، الذين يقع على عاتقهم رصد وتسجيل التكاليف والمنافع الاجتماعية والبيئية، والتقارير عنها وتوصيلها إلى مستخدمي القوائم المالية وكل من له مصلحة في داخل المنشأة وخارجها لتساعدهم في اتخاذ القرارات، وتتمثل المشكلة الرئيسية للدراسة في الإجابة عن السؤال التالي:

ما هي معوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية؟ وينبثق من هذا التساؤل الرئيس الأسئلة الفرعية التالية:

1. هل يرجع ذلك إلى عدم وجود إزام وتشريعات بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات؟
2. هل يرجع ذلك إلى ضعف ثقافة الشركات بقضايا المسؤولية الاجتماعية؟
3. هل يرجع ذلك إلى ضعف اهتمام الجمعيات المهنية بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية؟
4. هل يرجع ذلك إلى رغبة الشركات في تجنب زيادة التكاليف المترتبة على الإفصاح عن مسؤوليتها الاجتماعية؟
5. أم يرجع إلى كل هذه الأسباب مجتمعة أم غيرها من الأسباب؟ وذلك من وجهة نظر مدققي الحسابات وإدارات الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية.

## 3.1. أهمية الدراسة:

تتبع أهمية هذه الدراسة في أنها توضح أهمية الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في التقارير المالية المنشورة للشركات المساهمة العامة، وتوضح واقع الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في التقارير المالية للشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، وتحدد المعوقات التي تحد من الإفصاح عن هذه المسؤولية وذلك من وجهة نظر مدققي الحسابات وإدارات الشركات.

وكذلك الدراسة مهمة للمجتمع بحيث توضح ما يمكن أن تقدمه المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للإنسان والبيئة ومنظمات المجتمع على اختلاف أطيافها، وأيضاً مهمة للمحاسبين والمدققين لتطوير أدائهم في هذا المجال ليقوموا بالواجب المنوط بهم اتجاه المجتمع بقياس ومعالجة وتوصيل بيانات أداء المسؤولية الاجتماعية لمستخدمي القوائم المالية ولكل من له مصلحة في المشروعات التي يعملون بها.

وأيضاً الدراسة مهمة للمنشآت على اختلاف أشكالها لتفعيل البعد البيئي والاجتماعي في برامجها وخططها المستقبلية، بما يعنيه ذلك من تحقيق أهدافها وأهداف المجتمع في التنمية المستدامة، ويحقق استمرارها وإمكانية التقييم الموضوعي لأدائها ومقارنته بأداء المنشآت الأخرى.

#### **4.1. أهداف الدراسة:**

تهدف هذه الدراسة بشكل رئيس إلى التعرف على معوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في التقارير المالية للشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية ويندرج تحت هذا الهدف الأهداف الفرعية التالية:

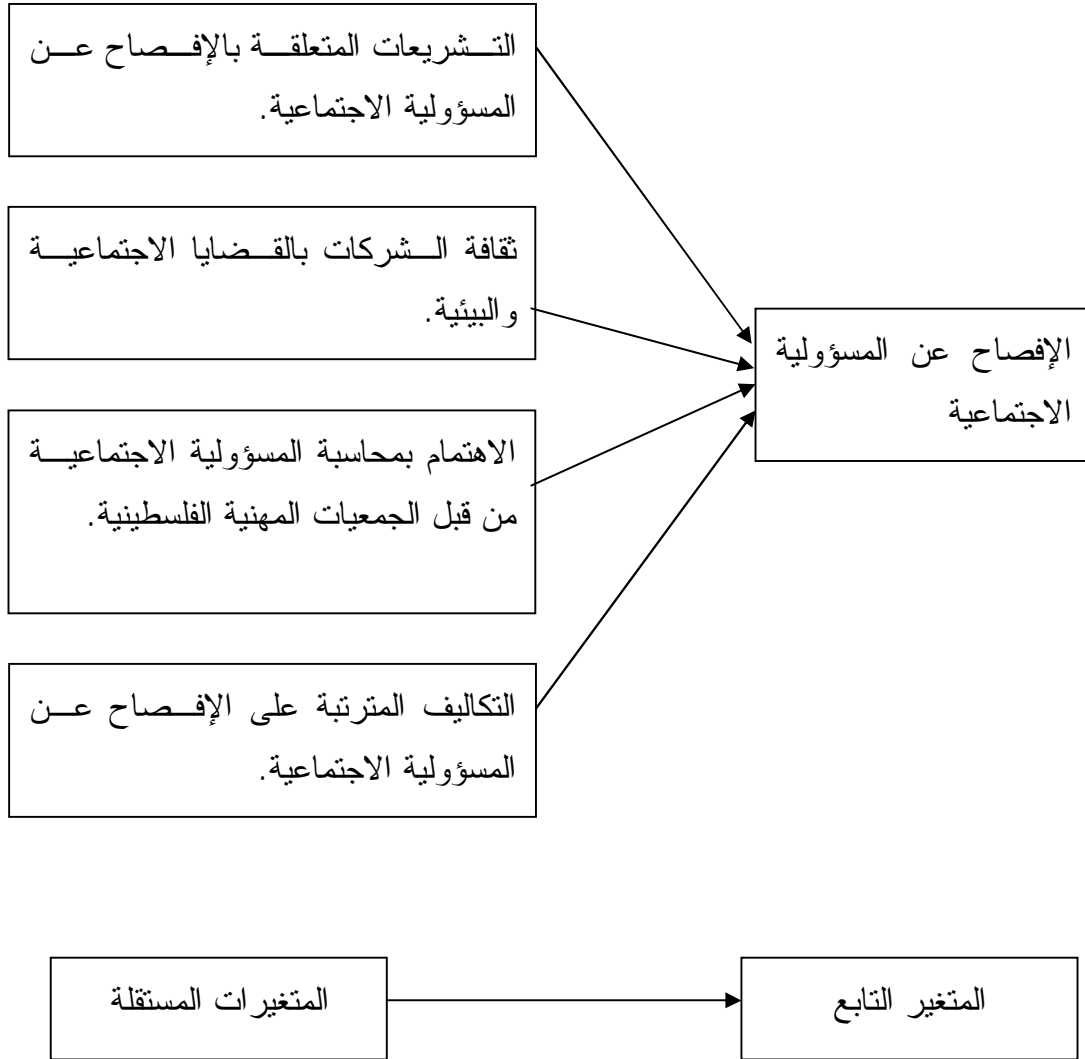
1. التعرف على متطلبات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات المساهمة العامة.
2. التعرف على واقع الإفصاح الاجتماعي في تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية.
3. تحليل أسباب محدودية الإفصاح الاجتماعي في تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية من وجهة نظر مدققي الحسابات وإدارات الشركات المساهمة العامة.

#### **5.1. أنموذج وفرضيات الدراسة:**

##### **1.5.1. أنموذج الدراسة:**

تتمثل متغيرات الدراسة في الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية كمتغير تابع من جهة، ومن الجهة الأخرى تتمثل المتغيرات المستقلة في ضعف التشريعات المتعلقة بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية وضعف ثقافة الشركات المساهمة العامة بالقضايا الاجتماعية والبيئية وضعف الاهتمام من قبل الجمعيات المهنية وزيادة التكاليف المترتبة على الإفصاح الاجتماعي.

شكل رقم (1.1)  
أنموذج الدراسة



المصدر: إعداد الباحث.

### 2.5.1. فرضيات الدراسة:

**الفرضية الرئيسية الأولى:** محدودية الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية.

**الفرضية الرئيسية الثانية:** تؤثر معوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية تأثيراً ذو دلالة إحصائية على تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية. ومنها تتفرع الفرضيات الفرعية التالية:

1. ضعف التشريعات المتعلقة بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية يعيق من إفصاح الشركات المساهمة العامة عن مسؤوليتها الاجتماعية.

2. ضعف ثقافة الشركات المساهمة العامة بالقضايا الاجتماعية والبيئية يعيق من الإفصاح عن مسؤوليتها الاجتماعية في تقاريرها المالية.

3. ضعف الاهتمام بحاسبة المسؤولية الاجتماعية من قبل الجمعيات المهنية الفلسطينية يعيق من الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات المساهمة العامة.

4. زيادة التكاليف المترتبة على الإفصاح الاجتماعي يعيق من الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات المساهمة العامة.

**الفرضية الرئيسية الثالثة:** توجد فروق ذات دلالة إحصائية حول معوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين لأوراق المالية بين آراء المبحوثين تعزى إلى المتغيرات التالية: (الجهة التي ينتمي إليها المستجيب، والمكان الذي ينتمي إليه المستجيب، وسنوات الخبرة، والشهادات المهنية، وعدد الدورات في مجال المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية).

## **6.1. الدراسات السابقة:**

### **1.6.1. الدراسات العربية:**

#### **1. دراسة (الصبان، 1978)، بعنوان: "المحاسبة الاجتماعية".**

هدفت الدراسة إلى تقييم الدراسات التي تناولت المحاسبة الاجتماعية بغرض تحديد إطار شامل لها، يكون أساساً لنظرية المحاسبة الاجتماعية ويتضمن كل من الأهداف، والمفاهيم، وأساليب القياس، وأسس إعداد القوائم والتقارير النهائية. كما هدفت أيضاً إلى دراسة إمكانية التطبيق لهذا الإطار الشامل للمحاسبة الاجتماعية في الوحدات الاقتصادية.

وتوصلت الدراسة إلى أن المحاسبة الاجتماعية لم تلق الاهتمام الكافي من الهيئات العلمية والمهنية مثل الفروع الأخرى من المحاسبة، وأن معظم أنشطة المشروع تتصف بثلاث جوانب هي: الجانب المالي، والجانب الإداري، والجانب الاجتماعي، وتختلف الأهمية النسبية لكل جانب تبعاً لطبيعة نشاط المشروع ونوعية النشاط في حد ذاته، واقتصر القياس على الجانبين الأول والثاني دون الجانب الاجتماعي، وازدياد اهتمام المنشآت في الفترة الأخيرة بالإفصاح عن الأنشطة ذات المضمون الاجتماعي في التقارير والقوائم المالية، إما في صورة مرفقات أو في صلب القوائم المالية، وأن المسؤولية الاجتماعية تتبع من مصادر ثلاث هي: الشعور الذاتي ووجود التشريعات وما تتطلبه طبيعة المنشأة من القيام ببعض الأعمال ذات التأثير الاجتماعي.

ومن أهم توصيات الدراسة إمكانية استخدام المحاسبة الاجتماعية كوسيلة لتقييم الأداء في شركات القطاع العام، وضرورة مساهمة جمعية المحاسبين والمراجعين في الترويج لأهمية المحاسبة الاجتماعية وتوضيح المزايا التي ستعود على المجتمع من استخدامها، وضرورة

اشترك الجامعات في الجهود المبذولة لوضع معايير متفق عليها لكل من وظيفتي القياس والتقرير داخل إطار من المفاهيم الأساسية المقبولة قبولاً عاماً.

**2. دراسة (أبو الفتوح، 1987)، بعنوان: "البعد الاجتماعي وأثره على مفهوم الوحدة المحاسبية والقرارات الاستثمارية".**

ركزت الدراسة على ما يمكن أن تؤديه المحاسبة في مجال المشكلات الخاصة بقياس وعرض تأثيرات العمليات الاجتماعية التي تدور في نطاق المسؤولية الاجتماعية للوحدة، وذلك ببيان أثر البعد الاجتماعي على مفهوم الوحدة المحاسبية.

وخلصت الدراسة إلى عدة نتائج منها: إن المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية تتطلب امتداداً للحدود التقليدية للمحاسبة وراء حدود الشخصية المعنوية للمنشأة، وأنه لم يعد للربحية التجارية - عند تقييم المشروعات الاستثمارية - نفس درجة الأهمية التي كانت لها فيما مضى، حيث إن هناك أهداف متعددة مطلوب أن يحققها المشروع الاستثماري من بينها الربحية الاجتماعية.

**3. دراسة (علام، 1991)، بعنوان: "حدود المسؤولية الاجتماعية، إطار فكري لمراجعة الأداء الاجتماعي لمنظمات الأعمال في دول العالم النامي".**

هدفت الدراسة إلى إلقاء الضوء على مفهوم المراجعة الاجتماعية، وجهود الباحثين والمنظمات المهنية العالمية والعربية في هذا المجال، وتحديد المسببات التي أدت إلى صعوبة تحديد الإطار الفكري للمراجعة الاجتماعية في الدول النامية عامة والعربية خاصة.

وتوصلت الدراسة إلى أن موضوع مراجعة الأداء الاجتماعي لمنظمات الأعمال لم يحظ بالقدر الواجب من الاهتمام من جانب المنظمات المهنية للمحاسبة في الدول النامية بما فيها الدول العربية، وأن الإطار العام لمراجعة الأداء الاجتماعي - هو إطار غير محدد المعالم ولم يتفق على أبعاده حتى وقت الدراسة بشكل قاطع، وأن الدراسة التحليلية قد أظهرت أن الأداء الاجتماعي لمنظمات الأعمال، هو نشاط يمكن تقنيه عن طريق تحديد فئاته ومجالاته وأهدافه ومتغيراته، وبالتالي يمكن تحديد سبل قياسه ومراجعته والتقرير عن نتائجه بشكل موضوعي وسليم.

**4. دراسة (جهماني، 1996)، بعنوان: "محاسبة المسؤولية الاجتماعية والشركات المساهمة العامة".**

هدفت الدراسة إلى الوقوف على مدى إدراك صانعي القرار في الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق عمان المالي لمفهوم المسؤولية الاجتماعية، ومعرفة مدى استعدادهم لتحمل تلك المسؤولية، وبيان آرائهم حول ضرورة وجود نظام محاسبي للإفصاح عن أدائها

الاجتماعي، فضلاً عن إجراء مسح للتقارير السنوية لتلك الشركات لمعرفة مدى إفصاحها عن أدائها في هذا المجال ونوعيته.

توصلت الدراسة إلى أن صانعي القرار في تلك الشركات يدركون مفهوم المسؤولية الاجتماعية بمعناها الواسع إلا أنهم لا يعيرون مجالاتها المختلفة نفس المستوى من الاهتمام، فالموارد البشرية تحظى بالأولوية ثم يليها المستهلكون والبيئة وأخيراً المجتمع المحلي، وأن صانعي القرارات في هذه الشركات مع المحافظة على البيئة حتى إذا تطلب ذلك دفع نفقات كبيرة انقلبت مواقفهم إلى المعارضة، وأن إدراك الشركات المبحوثة لمفهوم محاسبة المسؤولية الاجتماعية يعتبر أحد الأسباب الرئيسة لتطبيقها، وأن تطبيقها يتطلب تشريعات قانونية إضافة إلى تبني نموذج محاسبي موحد.

وخلصت الدراسة إلى عدة توصيات أهمها: إجراء الدراسات والأبحاث اللازمة لوضع نموذج محاسبي للمسؤولية الاجتماعية بحيث يكون سهل الفهم والتطبيق معاً ويمكن للشركات تطبيقه بتكلفة مقبولة، ووضع تشريعات قانونية تشمل كافة جوانب المسؤولية الاجتماعية وخاصة مجالات البيئة والمستهلكين والمجتمع المحلي تسترشد بها الشركات لإبراء ذمتها من تلك المسؤولية، وتكون مرجعاً عند حدوث خلافات بين الشركات والجهات الرقابية، وتنشيط دور الجهات الرقابية الرسمية والأهلية مثل وزارة العمل والتمويل والشؤون الاجتماعية وجمعية حماية المستهلك وجمعية حماية البيئة.

5. دراسة (بدوي وعثمان، 2000)، بعنوان: "الإفصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية للوحدة الاقتصادية".

هدفت الدراسة إلى التعرف على أسس الإفصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية للوحدة الاقتصادية، ويتطلب تحقيق هذا الهدف دراسة الإسهامات الفكرية والمهنية المتاحة في هذا المجال بغية تقييمها للتوصل إلى المحاور الأساسية التي يمكن أن يركز عليها الإفصاح الملائم عن معلومات المسؤولية الاجتماعية للوحدة الاقتصادية.

ومن نتائج الدراسة أن تحديد نوعية المعلومات التي ينطوي عليها الإفصاح في مجال المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية تخضع لاعتبارات معينة تتمثل في لغة الرسالة التي تفصح عنها تلك المعلومات ومضمونها وطريقة عرضها، حيث يتطلب الإفصاح عن أنشطة المسؤولية الاجتماعية أن تمتد لغة التعبير عنها إلى أكثر من التعبير الكمي النقدي بما يتلاءم مع طبيعة النشاط الاجتماعي المراد الإفصاح عنه، كما يتسع مضمون الرسالة المحاسبية ليشتمل على المعلومات الكمية غير النقدية وكذلك المعلومات الوصفية حول تأثيرات العمليات الاجتماعية التي لا يمكن قياسها بمقاييس كمية، أما بالنسبة لطريقة عرض المعلومات الاجتماعية فإنه من

المنطقي عدم ظهورها في صلب القوائم المالية المنشورة، حيث يكون استخدام القوائم الإضافية الملحقة بالقوائم المالية بمثابة الطريقة الأكثر ملاءمة لعرض معلومات المسؤولية الاجتماعية. ومن أهم توصيات الدراسة قيام الهيئات العلمية والمهنية كجمعية المحاسبين والمراجعين المصرية بوضع المعايير الإرشادية للوحدات الاقتصادية بشأن أسس القياس والتقارير عن الأنشطة المحددة لمجالات المسؤولية الاجتماعية.

**6. دراسة (يحيى وآخرون، 2002)، بعنوان: "أهمية المعلومات المحاسبية عن المسؤولية الاجتماعية في عملية التحليل المالي بالتطبيق على شركة الخازر لإنتاج المواد الإنشائية".**

هدفت الدراسة إلى توضيح طبيعة المعلومات المحاسبية عن المسؤولية الاجتماعية من خلال التعرض إلى مفهوم المسؤولية الاجتماعية وجوانبها ومن ثم مفهوم وأهمية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية وكذلك أهمية المعلومات المحاسبية بصورة عامة وأهمية المعلومات المحاسبية عن المسؤولية الاجتماعية بصورة خاصة. وتوضيح أثر المعلومات المحاسبية عن المسؤولية الاجتماعية في نتائج عملية التحليل المالي من خلال توضيح أهم المؤشرات والنسب المالية التي يمكن أن تتأثر بها بصورة مباشرة ومن ثم تطبيق ذلك بصورة عملية على شركة الخازر لإنتاج المواد الإنشائية.

توصلت الدراسة إلى أن المعلومات المحاسبية عن المسؤولية الاجتماعية تحتل أهمية كبيرة في الوحدات الاقتصادية نظراً لما يمكن أن تؤديه من خدمة العديد من الجهات المستفيدة ذات العلاقة بالوحدة الاقتصادية والتي تظهر النشاطات والمساهمات الاجتماعية التي تقود بها الوحدة الاقتصادية لخدمة المجتمع الذي تعمل ضمن نطاقه وبما لا يتعارض مع هدفها العام.

ومن ضمن ما أوصت به الدراسة ضرورة وجود نظام للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية يقوم بإنتاج تلك المعلومات بحيث يمثل نظام فرعي ضمن نظام المعلومات المحاسبية في الوحدة الاقتصادية.

**7. دراسة (أبو العزم، 2005)، بعنوان: "معوقات الإفصاح البيئي في التقارير المالية: حالة جمهورية مصر العربية".**

هدفت هذه الدراسة إلى تبيان مفهوم وآليات الإفصاح البيئي، ومراجعة أهم الدراسات السابقة التي تعرضت لدوافع ومعوقات الإفصاح البيئي، واستعراض ما ورد بالتشريعات المصرية المعاصرة عن متطلبات الإفصاح البيئي، والوقوف على واقع الإفصاح البيئي في التقارير المالية للشركات المصرية، واستطلاع آراء الشركات المصرية المسجلة بهيئة سوق المال، وكذلك آراء أعضاء الجمعية المصرية للأوراق المالية عن المعوقات المحتملة لإفصاح الشركات المصرية عن المعلومات البيئية.

وخلصت الدراسة إلى أن معوقات الإفصاح البيئي في التقارير المالية للشركات المصرية تتوزع على أربع أسباب أساسية الأول هو: عدم إلزام الشركات بالإفصاح البيئي، والثاني هو نقص الوعي العام بالقضايا البيئية، والثالث هو تجنب الخسائر أو التكاليف التي قد تلحق بالشركة، والرابع هو غياب البعد البيئي في تقييم نجاح الشركات.

وقد أوصت الدراسة بأن تهتم الهيئة العامة لسوق المال بالإفصاح البيئي للشركات، وتضع القواعد الملزمة والمنظمة له مسايرة للهيئات المشرفة على سوق المال في الولايات المتحدة الأمريكية والدول الأوروبية وتلبية حاجة المجتمع المصري، وأوصت بزيادة جرعة مادة البيئة في وسائل الإعلام والمناهج الدراسية لزيادة وعي المجتمع بالآثار البيئية للشركات ذات الحساسية البيئية، وزيادة دور جمعيات حماية المستهلك والمجتمع المدني في زيادة الوعي البيئي وحث المستهلكين على تفضيل منتج الشركات الصديقة للبيئة.

8. دراسة (العاني، 2005)، بعنوان: "دور المعلومات المحاسبية في قياس وتقييم الأداء الاجتماعي للمؤسسات الصناعية: دراسة تطبيقية في مملكة البحرين".

هدفت الدراسة إلى محاولة إلقاء الضوء على أهمية المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال وتأصيل بعض المفاهيم الأساسية للأداء الاجتماعي وما يحظى به من اعتبارات في الدول المتقدمة، ومناقشة عناصر القياس المحاسبي للأداء الاجتماعي للمؤسسات الصناعية وتطبيقها في مملكة البحرين للتعرف على مدى وفاء تلك المؤسسات بالتزاماتها الاجتماعية.

توصلت الدراسة إلى أن هناك زيادة في حجم تكاليف الأداء الاجتماعي للشركة على الرغم من ثبات حجم المبيعات خلال السنتين موضوع البحث، وتلك الزيادة ظهرت من خلال ارتفاع حصة الوحدة لكل فئة من الفئات، وذلك يدل على حرص الشركة لخلق جو من التناغم والتوافق بينها وبين العاملين والبيئة المحيطة والمجتمع وإشباع رغبات المستهلكين ذوي العلاقة، الأمر الذي يقود إلى ترصين الشركة، وبالتالي ينعكس بشكل أو بآخر على نتائج أدائها المالي، وهذا ما يلاحظ ارتفاع نسبة المساهمة في تحقيق صافي الربح خلال السنتين المذكورتين.

وأوصت الدراسة بضرورة التقيد بالأداء الاجتماعي للمؤسسات الصناعية والكشف عن عناصر تكاليفها ضمن القوائم المالية، وذلك حرصاً على التعايش مع كافة الأطراف المعنية ضمن بيئة نقية تساعد على تعزيز موقعها ودعم نتائجها المالية.



**9. دراسة (الأغا، 2006)، بعنوان: "مدى التزام البنوك العاملة في قطاع غزة بأداء مسؤوليتها الاجتماعية".**

هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى المشاركة الاجتماعية من قبل البنوك في قطاع غزة اتجاه الجمهور وتحقيق النفع العام، والكشف عن مدى وجود سياسات فاعلة تحكم ممارسات البنوك من أجل حماية البيئة والحفاظ عليها، والتعرف على مدى توفر سياسات المحافظة على رضا العملاء والاستجابة لمتطلباتهم.

ومن نتائج الدراسة أن البنوك لا تلتزم بمسؤوليتها الاجتماعية اتجاه المجتمع واتجاه البيئة، وأنها لا تتبنى سياسة إدارية تسعى من خلالها لرفع مستوى الرفاه الاجتماعي، وعدم تبني البنوك لسياسة التأكد من أن المشروعات الممولة من قبلها تحترم -عند تنفيذها- القيم الاجتماعية السائدة في قطاع غزة، وأنها لا تكثر بشريحة المعاقين في المجتمع، حيث إنها لا تحرص على تشغيل نسبة منهم لديها، وأن البنوك لا تساهم في التخفيف من حدة البطالة، ومن جانب آخر تلتزم بمسؤوليتها الاجتماعية اتجاه العملاء.

ومن أهم ما أوصت به الدراسة ضرورة إجراء المزيد من الأبحاث الميدانية المرتبطة بالمسؤولية الاجتماعية، وضرورة العمل على استحداث القوانين والتشريعات من قبل سلطة النقد الفلسطينية التي تلزم البنوك العاملة في فلسطين بممارسة كافة إجراءات السلامة البيئية، وضرورة تفعيل الدور الاجتماعي من قبل البنوك العاملة في فلسطين نحو المجتمع المحيط بها من منطلق القناعة التامة أن ذلك يدعم النجاح المستدام لها.

**10. دراسة (الشريري والمومني، 2006)، بعنوان: "مدى مشاركة الشركات الصناعية الأردنية في النشاطات الاجتماعية ومدى الإفصاح المحاسبي عنها"**

هدفت الدراسة إلى معرفة مدى قيام الشركات الصناعية الأردنية بالمشاركة في النشاطات الاجتماعية والمحافظة على البيئة، وكذلك إظهار أثر مشاركة تلك الشركات في النشاطات الاجتماعية والبيئة على التنمية الاقتصادية في الأردن وتقليل الأعباء الحكومية، وإظهار دور الإفصاح المحاسبي عن النشاطات الاجتماعية التي تقدمها الشركات.

ومن النتائج التي توصلت لها الدراسة أن الشركات الصناعية الأردنية تقوم بالإفصاح عن النشاطات الاجتماعية حيث جاءت إجابات مدراء الشركات أكبر من المتوسط الفرضي وخاصة فيما يتعلق بمقدار التناقص في العمالة الأجنبية.

ومن التوصيات التي قدمتها الدراسة تخصيص نسبة من الأرباح ضمن الاحتياطات للالتزام بالنشاطات البيئية والاجتماعية، واستخدام نماذج معينة لتوضيح عناصر النشاطات الاجتماعية حسب أهميتها للإفصاح عنها وتضمينها في الحساب الاجتماعي.

## 11. دراسة (جربوع، 2007)، بعنوان: "مدى تطبيق القياس والإفصاح في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بالقوائم المالية في الشركات بقطاع غزة".

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، واقتراح نموذج المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية للشركات.

توصلت الدراسة إلى أن المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية لم تحظ بالقدر الكافي من الاهتمام من جانب الجمعيات المهنية للمحاسبة والمراجعة في فلسطين، كما أظهرت أن الإطار العام للمسؤولية الاجتماعية هو إطار غير محدد المعالم ولم يتفق على أبعاده حتى اليوم بشكل قاطع، كما أظهرت الدراسة أن المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية لهذه الشركات نشاط يمكن تقنيه عن طريق تحديد فئاته و مجالاته وأهدافه و متغيراته، وبالتالي يمكن تحديد سبل قياسه والإفصاح عن نتائجه بشكل موضوعي.

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

## 12. دراسة (القطاطي، 2007)، بعنوان: "منافع الإفصاح عن التكاليف البيئية: دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية المساهمة العامة المدرجة في سوق المال الفلسطيني".

هدفت الدراسة للوقوف على المنافع النظرية والتطبيقية للتقرير والإفصاح عن التكاليف البيئية، والوقوف على طبيعة الإفصاح عن التكاليف البيئية، ومتطلبات الإفصاح عنها والمنافع المترتبة عليها، والتعرف على مدى احتياج مستخدمي المعلومات المحاسبية إلى معلومات عن التكاليف البيئية التي تتحملها الشركات الصناعية في فلسطين.

ومن نتائج الدراسة أن الإفصاح الذي تقدمه الشركات المدرجة في سوق المال الفلسطيني محدود ويأتي في سياق الحصول على شهادة الجودة، ولم تفصح الشركات الصناعية للعينة بما تقوم به بخصوص البيئة من الناحية المحاسبية، وأن التقرير المحاسبي عن التكاليف البيئية يساعد في عملية ترشيد القرارات.

وقد أوصت الدراسة أن تهتم الهيئة العامة لسوق المال الفلسطيني بالإفصاح البيئي وبشكل خاص المقدم من الشركات الصناعية التي تسبب أضراراً بيئية، وزيادة دور جمعيات حماية المستهلك والمجتمع المدني في زيادة الوعي البيئي وحث المستهلكين على تفضيل منتج الشركات

الصديقة للبيئة، وضرورة تطوير القوائم المالية بحيث تشتمل على بيانات تفصيلية عن الأداء الاجتماعي للشركات الصناعية.

**13. دراسة (اللولو، 2009)، بعنوان: "مدى إمكانية تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من قبل الشركات المساهمة العامة".**

هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى إدراك الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية لمفهوم المسؤولية الاجتماعية، والوقوف على مدى اهتمام تلك الشركات بمجالات المسؤولية الاجتماعية والإفصاح عنها، ودراسة مدى توفر مقومات تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية لديها.

ومن نتائج الدراسة أن تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية يتطلب إدراك الإدارة لمفهوم المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، وتوفر كادر محاسبي كفء، ويتطلب أيضاً تشريعات وقوانين تلزم الشركات بتطبيقها، وأوضحت أن الإفصاح الاجتماعي غير كاف ويكاد يكون معدوم لدى بعض الشركات.

ومن أهم التوصيات قيام الشركات بتطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، وأن يكون للحكومة موقف وممارسات إيجابية اتجاه الشركات التي تتحمل مسؤوليتها الاجتماعية، من خلال تشريعات أو إجراءات تسمح بإعفائها من الضرائب أو غيرها من التسهيلات، كما أوصت بتنشيط دور المنظمات والجمعيات المهنية الوطنية اتجاه توعية الشركات بمفهوم وأهمية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.

### **2.6.1. الدراسات الأجنبية:**

**1. دراسة (Al-Basteki, 1997)، بعنوان:**

**"Voluntary disclosure of socially relevant information the case of "Bahrain corporation".**

هدفت الدراسة إلى توثيق حجم الإفصاح الطوعي عن المعلومات ذات الدلالات الاجتماعية، وتحديد ما إذا كان للمتغيرات - (نوع الصناعة وحجم الأصول والربحية) - علاقة بمستوى الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية في الشركات المساهمة العامة في البحرين.

توصلت الدراسة إلى محدودية الإفصاح عن المعلومات ذات الدلالات الاجتماعية في مجالات الموارد البشرية ومسؤولية الشركات اتجاه المجتمع المحلي والبيئة والطاقة واستهلاك المياه في التقارير المالية المنشورة لخمسة وعشرين شركة مساهمة عامة بحرينية لعام 1993م، وتوصلت أيضاً إلى وجود علاقة معنوية إحصائية إيجابية بين إجمالي الأصول وحجم الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية، وإلى عدم وجود علاقة إحصائية معنوية بين العائد على الأصول

وحجم الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية، أما حول نوعية الصناعة فقد وجدت الدراسة أن هناك اختلاف معنوي بين الصناعات المختلفة في حجم الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية. وأشارت الدراسة إلى إمكانية أن تفحص الدراسات المستقبلية مصادر الإفصاح الأخرى غير التقارير الدورية مثل صحف الشركات والصحف اليومية والمجلات.

### 2. دراسة (Hall and Rieck, 1998)، بعنوان:

#### "The effect of positive corporate social actions on shareholder wealth".

هدفت الدراسة إلى معرفة أثر الممارسات الاجتماعية التي تقوم بها الشركات على ثروة حملة الأسهم حيث رصدت (349) إفصاح اجتماعي وبيئي قدمتها الشركات المساهمة العامة المدرجة في (وول ستريت) في الولايات المتحدة الأمريكية بين عامي 1982م-1995م من ضمنها منتجات صديقة للبيئة وحقوق المرأة وتبرعات لمنظمات خيرية وجميعها كانت تطوعية دون إلزام حكومي أو ضغط جماعات حماية البيئة، وفي ذات الوقت رصدت أسعار الأسهم.

توصلت هذه الدراسة إلى أن هناك أثر إيجابي للممارسات الاجتماعية الإيجابية التي قامت بها الشركات على القيمة السوقية للشركة، ولم يثبت أن هناك أي علاقة عكسية معنوية إحصائياً بين الممارسات الاجتماعية للشركات وقيمتها، وأن السوق يميز بين الشركات التي تقوم بمسؤوليتها الاجتماعية وتلك التي لا تقوم بذلك.

وأوصت الدراسة إدارات الشركات بأن تستخدم بحكمة النشاطات الاجتماعية من أجل رفع قيمة شركاتها.

### 3. دراسة (Abu-Baker, 2000)، بعنوان:

#### "Corporate social reporting and disclosure practice in Jordan: an empirical investigation"

هدفت الدراسة إلى زيادة المعرفة حول الإقرار والإفصاح من قبل الشركات المساهمة العامة المحدودة كموضوع محاسبي ملح وكذلك عن مدى استجابة الشركات المساهمة العامة الأردنية لهذا الموضوع، وارتكزت الدراسة على عينة مكونة من التقارير السنوية الصادرة في العام 1996م لمائة وثلاث وأربعون شركة مدرجة في سوق عمان المالي من مختلف القطاعات.

وأشارت النتائج إلى أن التقارير المالية للشركات الأردنية أظهرت بعض الأنواع من الإفصاح الاجتماعي، وبالرغم من ذلك فإن الإفصاح الاجتماعي قد لقي اهتماماً متواضعاً جداً من قبل معظم الشركات الأردنية من حيث المساحة المخصصة لهذا الإفصاح في التقارير المالية السنوية والمواضيع التي تم تناولها، كما أشارت النتائج إلى أن مواضيع الإفصاح الاجتماعي الأكثر شيوعاً في التقارير السنوية للشركات الأردنية في مختلف القطاعات تتعلق بالموارد البشرية والاتصال والعلاقات بالمجتمع والجمهور، وأن الإفصاح المتعلق بالمسائل البيئية يحتاج إلى اهتمام أكبر .

وقد أوصت الدراسة بإعطاء اهتمام أكبر للإفصاح المتعلق بالمسائل البيئية من قبل الشركات المساهمة الأردنية.

**4. دراسة (Friedman and Miles, 2001)، بعنوان:**  
**"Socially responsible investment and corporate social and environmental reporting: an exploratory study".**

هدفت الدراسة إلى فحص العلاقة بين الإفصاح الاجتماعي والبيئي من جهة والاستثمار الاجتماعي المسؤول من جهة أخرى، عبر آراء (14) خبير في مجال المسؤولية الاجتماعية في بريطانيا.

وتوصلت الدراسة إلى أن مجال الإفصاح الاجتماعي والبيئي مقبل على تغييرات كبيرة وواسعة نحو الأفضل في الكم والنوع، وأصبح الكثير من أفراد المجتمع يهتمون بالكيفية التي تستثمر بها أموالهم، وزيادة القلق على الاستثمارات في الأسواق المالية، وأحد النتائج المحتملة لهذا هو التوجه نحو الاستثمارات الأخلاقية والمسئولة اجتماعياً مما يؤثر على سلوك الشركات وإدارات صناديق الاستثمار، الأمر الذي سيؤدي تبعاً إلى زيادة الطلب على الإفصاح الاجتماعي والبيئي ضمن مفاهيم المحاسبة التقليدية. وأوصت الدراسة بزيادة الاهتمام بالإفصاح الاجتماعي والبيئي.

**5. دراسة (Rahahleh, and Sharairi, 2008)، بعنوان:**  
**"The Extent of Social Responsibility Accounting Application in the Qualified Industrial Zones in Jordan".**

هدفت الدراسة إلى تحديد المدى الذي وصلت إليه الشركات الصناعية الأردنية في تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية، حيث تم تطبيقها على (107) شركات مساهمة صناعية في عام 2006م.

وتوصلت الدراسة إلى عدم وجود وعي كامل بمفهوم محاسبة المسؤولية الاجتماعية باستثناء بعض الجوانب، وبالتالي لم يكن هناك تطبيق كامل للمفهوم، باستثناء بعض الممارسات. وقد أوصت الدراسة بإعطاء الأداء الاجتماعي أهمية ووزن أكبر في السياسة المعتمدة، وكذلك أوصت بدورات تدريبية وحلقات دراسية وورش عمل للعاملين في مجال المحاسبة الاجتماعية، وإعطاء أهمية لقياسات التكاليف والمنافع الاجتماعية والإفصاح عن التكاليف في القوائم المالية، وأوصت أيضاً بسن القوانين الملزمة بالاعتراف وتطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المنشآت الصناعية.

## 7.1. موقع هذه الدراسة من الدراسات السابقة:

تتميز هذه الدراسة بخصوصية البيئة التي تعمل من خلالها الشركات المساهمة العامة ومدقي الحسابات الفلسطينيين من حيث وقوع فلسطين تحت الاحتلال العسكري الصهيوني، ومن حيث الحصار الكامل والخنق الاقتصادي والفصل العنصري بين الضفة الغربية وقطاع غزة والأراضي المحتلة عام 1948م، بالإضافة إلى المنافسة الحادة من قبل الشركات الإسرائيلية.

وما يميز هذه الدراسة أيضاً أن غالبية الدراسات السابقة طُبقت على مجتمعات خارج فلسطين مثل الأردن ومصر والبحرين والولايات المتحدة الأمريكية وبريطانيا، وركزت على الموضوع من جوانب أخرى مثل مدى الإفصاح الاجتماعي في تقارير الشركات المساهمة العامة، وأثر الإفصاح الاجتماعي على ثروة الملاك، وأثر بعض صفات الشركات وأدائها المالي على حجم الإفصاح عن معلومات ذات دلالات اجتماعية، وأهمية تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية، فيما قامت دراسة (جربوع، 2007) بالتعرف على أسس وأساليب الإفصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية التي تقدمها الشركات بقطاع غزة، كما قاست دراسة (اللولو، 2009) مدى إمكانية تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من قبل الشركات المساهمة العامة.

وحسب علم الباحث لم تكن هناك دراسة سابقة حول معوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات المساهمة العامة، حيث تم دراسة محتوى التقارير المالية للشركات لمعرفة نقاط القوة والضعف في مجال الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، وكذلك دراسة ميدانية لأراء مدقي الحسابات وإدارات الشركات المساهمة العامة حول المعوقات التي تحد من الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.

## الفصل الثاني

# الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية بين النظرية والتطبيق

مقدمة.

المبحث الأول: محاسبة المسؤولية الاجتماعية الأهمية والأهداف والتطبيقات.

1.1.2. مفاهيم واتجاهات محاسبة المسؤولية الاجتماعية.

2.1.2. أهداف محاسبة المسؤولية الاجتماعية.

3.1.2. الحاجة إلى محاسبة المسؤولية الاجتماعية.

4.1.2. مداخل واتجاهات محاسبة المسؤولية الاجتماعية.

5.1.2. الفروض المبادئ الأساسية لنظام محاسبة المسؤولية الاجتماعية.

6.1.2. مشكلات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.

7.1.2. مشكلات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.

المبحث الثاني: مفهوم الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.

1.2.2. القوائم المالية والتقرير المالي.

2.2.2. أهداف التقرير المالي.

3.2.2. مفهوم الإفصاح المحاسبي.

5.2.2. الاعتبارات التي تحكم قياس التكاليف الاجتماعية والتقرير عنها.

6.2.2. مبررات وأسباب تزايد الاهتمام بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.

7.2.2. مواصفات الإفصاح في الشركات المساهمة العامة.

8.2.2. طبيعة المعلومات ذات البعد الاجتماعي اللازمة للقرارات الاستثمارية.

9.2.2. آليات الإفصاح الاجتماعي.

10.2.2. نماذج الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.

11.2.2. معوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.

المبحث الثالث: دور التشريعات والقوانين وجماعات الضغط الفلسطينية في

الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.

## مقدمة:

إن عدم القناعة التي أصبح يتصف بها المجتمع بما تقدمه الوحدات الاقتصادية العاملة فيه، والآمال الكبيرة التي أضحت يعلقها على التفهم الواسع لمختلف الظروف المحيطة بالبيئة والتفاعل العميق مع تلك الظروف، وعدم الاكتفاء بالقرارات التي تتخذها تلك الوحدات والتي تراعي مصلحتها الذاتية فقط دون مراعاة مصلحة المجتمع الكلية، إن كل ذلك أدى إلى نمو مفهوم المسؤولية الاجتماعية لدى تلك الوحدات الاقتصادية، بحيث أصبحت الإدارة مدركة أكثر من أي وقت مضى للأهمية الكبيرة لتلك المسؤولية والوفاء بها في نجاحها في مهامها وتحقيقها لأهدافها الإستراتيجية، إذ أصبحت تدرك أن هذا الوفاء بمسئوليتها الاجتماعية يجب أن يشمل مختلف الفئات الاجتماعية وهي الموارد البشرية العاملة في الوحدة الاقتصادية والمستهلكين والمستثمرين والبيئة والجمهور (ميدة، 2005: 275).

وحتى يمكن تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية عملياً يجب على صانعي القرارات في الشركات إدراك مفهوم المسؤولية الاجتماعية لهذه الشركات ومن ثم النهوض بها وأخيراً إخلاء طرفها منها عن طريق الإفصاح المحاسبي في صورة تقارير (جهماني، 1996: 45).

إن هذا الأمر يتطلب تطوير النظرة نحو المنشأة، من كونها كائن يهتم بالنشاط الاقتصادي إلى دورها الذي يتعلق أيضاً بما يمكن ويجب أن تؤديه اتجاه الحجم اللانهائي من المشكلات الاجتماعية الناتجة عن ممارسة ذلك النشاط، باعتبار أن لها حقوق وعليها التزامات اتجاه المجتمع، بجانب حقوقها والتزاماتها اتجاه ملاك المنشأة، فهي كما تتمتع بخيرات المجتمع الممثلة في الموارد المختلفة (طبيعية ومادية وبشرية) لا بد أن تساهم في حل مشكلاتها بما يتاح لها من قدرات وإمكانيات (سلامة، 1999: 7).

يهدف الفصل الثاني من هذه الدراسة إلى الإحاطة بالإطار النظري لموضوع الدراسة حيث ينقسم إلى ثلاثة مباحث هي:

المبحث الأول سوف يوضح مفهوم محاسبة المسؤولية الاجتماعية من حيث أهميتها وأهدافها وتطبيقاتها ومشكلاتها، بينما سيوضح المبحث الثاني مفهوم الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية من حيث أهميته وأهدافه وأسباب زيادة الاهتمام به وآلياته ومعوقاته والنماذج المقترحة لذلك، وكذلك سوف يوضح المبحث الثالث دور التشريعات والقوانين وجماعات الضغط الفلسطينية في إفصاح الشركات المساهمة العامة الفلسطينية عن مسؤوليتها الاجتماعية.



## المبحث الأول

### محاسبة المسؤولية الاجتماعية الأهمية والأهداف والتطبيقات

#### 0.1.2. تمهيد:

إن الشركات هي اليوم أكثر حساسية اتجاه صورتها العامة وأكثر تعرضاً من أي وقت مضى للضغط من قبل المستثمرين والرأي العام عموماً، كما إن روح المواطنة الجيدة في الشركات أصبحت من أولويات الأعمال ذات الحجم الكبير، ومن المحتمل أن تبقى على ذلك الشكل (كاربير، 2005).

يُعد موضوع المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية لمنشآت الأعمال من المواضيع التي تزايد الاهتمام بها في الآونة الأخيرة من قبل المنظمات المحاسبية المهنية والجهات الأكاديمية في الدول الغربية. ففي الولايات المتحدة الأمريكية، أوضح معهد المحاسبين القانونيين في تقريره المنشور عام 1973م، أن من ضمن أهداف القوائم المالية، إعداد تقرير عن تلك الأنشطة الخاصة بالمنشأة، والمؤثرة في المجتمع، والتي تعد مهمة بالنسبة لدور المنشأة في البيئة الاجتماعية المحيطة بها (AICPA, 1973: 68)، كما أصدرت جمعية المحاسبين الأمريكية تقريراً للمحاسبة عن الأداء الاجتماعي للمنشآت، طالبت فيه المنشآت بضرورة إظهار معلومات محاسبية في تقاريرها المالية، تتعلق بمساهمتها في التنمية الاجتماعية ومكافحة التلوث، ووصفته بأنه أحد المعايير التي يمكن استخدامها لتقييم كفاءة أداء المنشأة من وجهة نظر المجتمع. كما خصصت إحدى اللجان التابعة لها للاهتمام بدراسة طبيعة البيانات التي يجب أن تحتويها التقارير المرتبطة بغرض المحاسبة عن الأداء الاجتماعي، واقترحت هذه اللجنة مجموعة من المعايير والاعتبارات التي يجب مراعاتها عند إعداد تقارير الأداء الاجتماعي مثل معيار الملائمة والبعد عن التحيز، والقابلية للفهم، والتوقيت المناسب، والقابلية للمقارنة، والاهتمام بالمغزى الاجتماعي للبيانات، وإتاحة الفرصة للرأي المعارض كي يبدي ما يراه مناسباً... إلخ من المعايير والاعتبارات (AAA, 1976: 48-49)، أما لجنة بورصة الأوراق المالية، فقد طالبت المنشآت بضرورة الإفصاح عن سياسة المنشأة في مجال محاربة تلوث البيئة وما تم تنفيذه منها (الفضل وآخرون، 2002: 161).

وفي واقعا الفلسطيني ما أوجنا إلى المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، حيث التكافل والتعاقد والتواصل والتكاتف، وذلك أن مجتمعنا يزرع تحت نير الاحتلال العسكري الصهيوني، ويعاني من الحصار والتشرد واللجوء في أصقاع الأرض، كما يعاني من الحروب والموت والدمار والاستهداف لكل مقوماته الحضارية والثقافية والإنسانية.

## 1.1.2. مفاهيم واتجاهات محاسبة المسؤولية الاجتماعية:

### 1.1.1.2. التطور التاريخي لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية:

إن المرحلة الثالثة من توجهات التغيير في المحاسبة كانت "مراعاة مصالح جميع أفراد المجتمع، حيث بدأ منذ سبعينيات القرن العشرين البعد البيئي والاجتماعي لنشاط المشروع يحظى باهتمام متزايد نتيجة كبر حجم المشروعات وتزايد تأثيراتها البيئية والاجتماعية على المستوى المحلي والقومي وأحياناً الدولي، الأمر الذي أدى إلى تأطير نظرية جديدة، هي نظرية المشروع Enterprise theory، التي تتسم بتوجه أساسي نحو تقويم الأداء الاجتماعي للمشروع وتوجه ثانوي نحو تقويم الأداء الاقتصادي خدمة لمصالح المساهمين والمستثمرين في تحقيق عوائد مرضية (حنان، 2003 ب: 15).

وأدى الاهتمام المتزايد من المجموعات المختلفة كأصحاب المشروع والعاملين والمستثمرين والجهات الحكومية المختلفة وجماعات الضغط في المجتمع، بالمسؤولية الاجتماعية للمشروع من ناحية، وزيادة اهتمام إدارة المشروع ومتخذي القرارات والجهات الإشرافية الحكومية على اختلافها بأهمية اضطلاع المشروع بالأنشطة الاجتماعية وما تفرضه من أعباء إضافية من ناحية أخرى، إلى تغيير النظرة التقليدية في الحكم على المشروع وأصبح أداء المشروع الاجتماعي يؤخذ في الحسبان لدى تقويمه بالإضافة إلى المعايير الاقتصادية المعروفة مما عمق الحاجة إلى تسجيل أحداث اقتصادية تتعلق بالأداء الاجتماعي للمشروع (القاضي وحمدان، 2001: 140-141).

وتُعد المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية Social responsibility accounting أحدث مراحل التطور المحاسبي، ولقد نشأ هذا التطور الحديث نتيجة للزيادة المطرد في حجم وقدرات الوحدات المحاسبية وبصفة خاصة الشركات المساهمة، فالوحدات الاقتصادية المعاصرة لها تأثيرات مالية واجتماعية واسعة النطاق سواء من وجهة نظر الاقتصاد الوطني في مجموعة أو من حيث تعدد الأطراف ذوي المصلحة في تتبع اقتصاديات هذه الوحدة (جربوع، 2001: 28). كما أن محاسبة المسؤولية الاجتماعية تُعد بمثابة الاستجابة المنطقية لهذا التطور، فيتسع نطاق المحاسبة ليهتم بجانب قرارات الإدارة ونتائجها وأثارها الاقتصادية بالقرارات المتعلقة بالنواحي الاجتماعية ونتائجها وأثارها أيضاً. وفي ذلك توجيه لأنظار إدارات المنظمات المختلفة اتجاه العدد الهائل من المشكلات الاجتماعية، بجانب اهتماماتها بفعالية العمليات الاقتصادية التقليدية (سلامة، 1999: 8).

ويرى (مطر) أن المحاسبة الاجتماعية أحد فروع المحاسبة الحديثة نسبياً وأن أهميتها تتصاعد بشكل مضطرد وذلك بفعل تصاعد الدورين الاجتماعي والسياسي لمنظمات المحافظة على البيئة وحقوق الإنسان (مطر، 2007: 29).

### 2.1.1.2. مفهوم محاسبة المسؤولية الاجتماعية:

#### 1.2.1.1.2. المسؤولية الاجتماعية للشركات:

لم يكن اصطلاح المسؤولية الاجتماعية أحد المصطلحات المستخدمة في الفكر المحاسبي، وقد ورد الاصطلاح لأول مرة في عام (1923)، حين أشار (شلدون Sheldon) إلى أن مسؤولية أي منظمة هي بالدرجة الأولى مسؤولية اجتماعية، وأن بقاء أي منظمة واستمرارها يحتم عليها أن تلتزم وتستوفي مسؤوليتها الاجتماعية عند أداء وظائفها المختلفة (علام، 1991: 11).

ويرى (محمود، 2004، 76) أن المسؤولية الاجتماعية للشركات هي المبادرة التي تتخذها مؤسسات الأعمال التجارية باستثمار جزء من أرباحها من أجل تحقيق رفاه المجتمع لكي تكون صورة إيجابية لدى الجمهور وتؤسس قاعدة من المستهلكين الواعيين. كما أنها التزام من جانب مؤسسات الأعمال التجارية بالمساهمة في التنمية الاقتصادية المستدامة والعمل مع الموظفين وأسره، والمجتمعات المحلية والمجتمع على تحسين نوعية الحياة. وهناك وعي متنام الآن بأن إغفال المخاطر البيئية والاجتماعية قد يشوه صورة الشركة فينعكس ذلك بالتالي على قيمتها في السوق. ولذلك، فإن المسؤولية الاجتماعية للشركات تصبح شيئاً فشيئاً من الممارسات الأساسية في ثقافة الشركات في البلدان النامية، وتولد نطاقاً جديداً من الشراكة بين القطاعات العامة والخاصة وغير الربحية من أجل تحقيق التنمية الاقتصادية وإذكاء الوعي البيئي.

إن مفهوم المسؤولية الاجتماعية للشركات يسلط الضوء على الجوانب التالية ( Ayob, 2008: 40):

- أ. مفهوم المسؤولية الاجتماعية للشركات يغطي القضايا الاجتماعية والبيئية.
- ب. المسؤولية الاجتماعية للشركات ليست ولا يجب أن تكون منفصلة عن استراتيجيات الشركات بل يجب أن تكون متكاملة معها.
- ت. المسؤولية الاجتماعية للشركات هي مفهوم طوعي.
- ث. هناك جانب مهم للمسؤولية الاجتماعية للشركات وهو كيفية تفاعلها مع أصحاب المصالح الداخليين والخارجيين مثل الموظفين والعملاء والجيران والمنظمات غير الحكومية والسلطات السياسية وما إلى غير ذلك.

## 2.2.1.1.2. أسباب زيادة الاهتمام بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية للشركات:

إن أهمية المحاسبة الاجتماعية تتبع من أن إظهار نتائج أعمال أي نشاط عن فترة زمنية معينة وإظهار المركز المالي لذلك النشاط في نهاية تلك الفترة الزمنية من أهم متطلبات إعداد البيانات الحسابية الختامية (المجمع العربي للمحاسبين القانونيين والأمم المتحدة، 1999).

إن أهم الأسباب التي أدت إلى تزايد الحديث عن برامج المسؤولية الاجتماعية للشركات، زيادة الاهتمام بالقضايا المتعلقة بالفقر، وانخفاض مستوى معيشة بعض الفئات، والبطالة، وهي أمور ظلت لفترة طويلة من الزمن من مسؤوليات الحكومات، ولكن مع تنامي الاهتمام بالتنمية الاجتماعية والتأكيد على أهمية إقامة شراكات بين الحكومة والقطاع العام والقطاع الخاص والمجتمع المدني، وفي ضوء تأكيد الشركات من أن تدهور مستوى التنمية الاجتماعية يؤدي إلى هروب رأس المال ويؤثر سلباً على الاستثمار المحلي والأجنبي، زاد الاهتمام بهذا المفهوم (المغربيل وفؤاد، 2008: 4).

وهناك العديد من العوامل التي أدت إلى زيادة الاهتمام بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية منها (مطر والسويطي، 2008: 420):

1. الأثر السلبي لقيام الصناعات الحديثة ودورها في القضاء على ثروات طبيعية وتلويث البيئة والإضرار بالصحة العامة للإنسان والكائنات الحية الأخرى.
  2. الضغوط التي تتعرض لها المشروعات الاقتصادية، من أجل إلزامها بالمشاركة في معالجة مشكلات البيئة بحيث تتحمل هذه المشروعات تكاليف إزالة الآثار السلبية التي أحدثتها أنشطتها الإنتاجية.
  3. عدم قدرة الحكومات لوحدها على حل مشكلات البيئة التي لوثتها شركات الأعمال وتحمل المجتمع كثيراً من تبعاتها.
  4. مطالبة منظمات المجتمع المدني في تحقيق قدر من العدالة الاجتماعية وحقوق الإنسان، وحرص كثير من دول العالم على تنفيذ برامج تنمية الموارد البشرية.
  5. التغيرات القيمية في المجتمعات الإنسانية والنظرة الحديثة للفرد والمجتمع، والدعوة إلى إيجاد توازن بين مصالح المنشآت ومصالح المجتمع بفئاته المتعددة.
- وتكمن أهمية المسؤولية الاجتماعية للشركات في العديد من الأمور التي منها: أن حماية البيئة تشكل جزءاً حيوياً من المبدأ المعاصر لحقوق الإنسان، إذ إنها شرط لازم كل اللزوم للعديد من حقوق الإنسان مثل الحق في الصحة والحق في الحياة نفسه، ونادراً ما يكون ضرورياً الإسهاب في شرح هذا الأمر، لأن الأضرار التي تلحق بالبيئة يمكن أن تمس وتضعف جميع حقوق الإنسان التي تحدث عنها الإعلان العالمي لحقوق الإنسان وغيره من صكوك حقوق الإنسان (منظمة العفو الدولية، 2004).

وفي كلمته التي وجهها إلى مؤتمر المنتدى الاقتصادي العالمي في دافوس (يناير 1999) طرح الأمين العام للأمم المتحدة أمام أعضاء المنتدى الذين يمثلون نخبة من كبار رجال الأعمال والمال والاقتصاد في العالم اقتراحاً شعاره توجيه قوى الأسواق من أجل دعم المثل العالمية، ومقتضاه قيام عهد أو اتفاق بين الأمم المتحدة وممثلي قطاع الأعمال والمال والتجارة في العالم يقوم على أساس تكريس احترام عناصر المشاريع التجارية لمدونات ثلاث من الصكوك الدولية (الإعلان العالمي لحقوق الإنسان الصادر في العام 1948م، وإعلان المبادئ والحقوق الأساسية في العمل الصادر عن منظمة العمل الدولية في العام 1998م، وإعلان ريو حول البيئة الصادر عن مؤتمر الأرض في العام 1991م)، وتتلخص هذه المبادئ في تسع مبادئ عالمية رئيسية هي (دحلان، 2004):

1. دعم واحترام حماية حقوق الإنسان المعلنة عالمياً.
2. كفالة عدم ضلوع المؤسسات المنضمة إلى الاتفاق العالمي في انتهاكات حقوق الإنسان.
3. احترام حق التنظيم والمفاوضة الجماعية.
4. القضاء على كافة أشكال العمل الجبري والقهري.
5. القضاء الفعلي على عمل الأطفال.
6. القضاء على التمييز في الاستخدام والمهنة.
7. دعم التدابير الاحترازية في مواجهة التحديات التي تتعرض لها البيئة.
8. اتخاذ تدابير لتشجيع الإحساس بالمزيد من المسؤولية في المجال البيئي.
9. تشجيع تطوير ونشر التقنيات البيئية غير الضارة بالإنسان.

وقد استنتج فريق الخبراء الحكومي الدولي العامل المعني بمعايير المحاسبة الدولية للإبلاغ مدى الحاجة إلى المحاسبة للتكاليف والالتزامات البيئية حيث يقول: لقد أصبحت القضايا المرتبطة بمحاسبة البيئة ذات صلة أكبر بالمؤسسات (سواء كانت مؤسسات تجارية أو منظمات غير محققة للربح أو مؤسسات حكومية مثل البلديات ومؤسسات الدولة)، لأن قضايا مثل تلوث البيئة باتت تشكل مشكلة اقتصادية واجتماعية وسياسية جلية في أنحاء العالم أجمع. ويجري اتخاذ إجراءات على المستويين الوطني والدولي لحماية البيئة وخفض آثار التلوث ومنعها للتخفيف منها. ونتيجة لذلك هناك ميل الآن لدى المؤسسات للكشف للمجتمع عن معلومات تتعلق بسياساتها البيئية، وأهدافها البيئية، والبرامج التي تنفذها، والتكاليف والفوائد المتصلة بتنفيذ هذه السياسات والأهداف والبرامج، وبالكشف عن المخاطر البيئية واتخاذ ترتيبات لدرئها (المجمع العربي للمحاسبين القانونيين والأمم المتحدة، 1999).

وترى وكالة حماية البيئة الأمريكية U.S. Environmental Protection Agency (EPA) أن المحاسبة البيئية مهمة للأسباب التالية ( Environmental Protection EPA, ) (1995):

1. العديد من التكاليف البيئية يمكن تخفيضها أو إنهاؤها .
  2. بعض التكاليف البيئية قد تغفل في الحسابات.
  3. الكثير من المؤسسات اكتشفت أن التكاليف البيئية يمكن تجنبها من خلال توليد فوائد من النفايات من خلال التدوير وإعادة الاستخدام على سبيل المثال.
  4. الإدارة الجيدة للتكاليف البيئية ممكن أن تسبب تحسين للبيئة وفوائد ذات معنى لصحة الإنسان بما يعنيه من نجاح العمل.
  5. إن فهم التكاليف البيئية وكيفية إنجاز العمليات والمنتج يعزز عملية ضبط التكاليف وبالتالي خفض تسعيرة المنتج. ويساعد المؤسسات في تقرير المزيد من العمليات المحسنة للبيئة والمنتج.
  6. التنافس على الزبائن يمكن أن يتم من خلال العمليات والمنتج والخدمات التي تظهر الاهتمام بتحسين البيئة.
  7. المحاسبة عن التكاليف والعوائد البيئية يمكن أن تدعم تطوير وتنمية نظام الإدارة البيئي.
- أما على المستوى الفلسطيني فإن المجتمع الفلسطيني يعاني من آثار التلوث الذي لم يترك هواء ولا ماء ولا تربة إلا وأصابها، وذلك نتيجة غطرسة الاحتلال الصهيوني وسعيه لقتل الإنسان والحجر والشجر، حيث يتم إنشاء المصانع الخطرة على حدود القرى الفلسطينية الواقعة في الضفة الغربية، التي تقوم بدورها بضخ نفاياتها ومخلفاتها في أراضي الفلسطينيين المحاذية دون حسيب أو رقيب، ناهيك عن مفاعل ديمونا وما يتركه من آثار تتكشف يوماً بعد يوم، وحرمان العامل الفلسطيني من أبسط حقوقه في العمل.
- والدلائل تشير إلى أن السلطات الإسرائيلية أو على الأقل جهات معينة فيها تتبع أسلوباً مدمراً للبيئة الفلسطينية، وذلك بتسهيل تهريب مخلفات كيميائية وطبية أو غيرها سامة أو ضارة إلى المناطق الفلسطينية، وهناك العديد من الحالات التي تم الكشف عنها في مناطق السلطة الوطنية الفلسطينية، ناهيك عن الحالات التي لم يتم كشفها. فقد تم اكتشاف 29 برميلاً من النفايات الخطرة في منطقة خان يونس قام المستوطنون بإلقائها في مناطق السلطة الوطنية، وفي حادثة أخرى تم اكتشاف 223 برميلاً من النفايات الخطرة والسامة في منطقة جنين شمال الضفة الغربية، وعند التحقق من طبيعة النفايات وجدت أنها تحوي مخلفات الصناعات العسكرية، وبعض المواد المشعة والمواد المسرطنة.

(<http://www.sufyantell.net/lectures/30sep2004.htm>)

### 3.2.1.1.2. أثر الفكر الاقتصادي على المسؤولية الاجتماعية للشركات:

إن الفكر الاقتصادي انعكس على الفكر المحاسبي من حيث الاهتمام بالمسؤولية الاجتماعية للوحدة الاقتصادية، فمنذ صدور كل من دراسة جمعية المحاسبة الأمريكية سنة 1973م، التي أكدت على وجوب توفير المعلومات الخاصة بالتأثيرات البيئية للمشروع، ودراسة جمعية المحاسبين القانونيين الأمريكية سنة 1973م حول أهداف القوائم المالية التي نصت صراحة على وجوب التقرير عن أنشطة الوحدة الاقتصادية التي يكون لها تأثير على المجتمع كأحد أهداف القوائم المالية الرئيسة - ظهرت دراسات محاسبية عديدة تؤكد على أهمية الإفصاح عن مدى وفاء المنشأة لمسؤوليتها الاجتماعية الذي ينبغي أن يكون على نفس درجة أهمية الإفصاح عن المسؤولية الاقتصادية كأساس لتحقيق الرفاهية الاجتماعية... وكنتيجة لزيادة الاهتمام بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية أصبحت العوامل الاجتماعية ذات أهمية بالغة في اتخاذ القرارات وبخاصة قرارات الاستثمار، فقد أوضحت بعض الدراسات في هذا المجال أن نسبة كبيرة من المستثمرين تأخذ في اعتبارها العوامل الاجتماعية جنباً إلى جنب مع العوامل الاقتصادية عند اتخاذ قرارات الاستثمار، وذلك لتجنب الاستثمارات التي تسبب بعض الأضرار البيئية (بدوي و عثمان، 2000: 446-447).

ورغم الأهمية التي تتطلع بها محاسبة المسؤولية الاجتماعية إلا أن هناك قصور في مجال الدراسات التي تتناول تقييم أثر المسؤولية الاجتماعية سواء على الشركات التي تمارسها أو على مؤشرات التنمية الاقتصادية والاجتماعية، ويرجع ذلك لعدد من الأسباب من أهمها صعوبة تقييم أثر برامج المسؤولية الاجتماعية على بعض المتغيرات مثل أسعار الأسهم أو القيمة السوقية أو الاقتصادية للشركات أو العائد على الاستثمار، وغيرها من المتغيرات وصعوبة قياس المسؤولية الاجتماعية، وامتداد تأثيرها لبعض العوامل التي لا يمكن قياسها نقدياً، حيث يتوقف نجاح بعض الشركات وقدرتها على تحقيق أرباح مرتفعة على سمعتها، وتعتمد هذه السمعة بالإضافة إلى العوامل المادية مثل الاهتمام برأس المال البشري والمحافظة على البيئة، على بعض العوامل غير المادية مثل الثقة والجودة والاستمرارية والشفافية والمسؤولية، التي يصعب قياسها أو تقديرها كمياً فضلاً عن ضرورة اعتماد هذا النوع من التقييم على الدراسات الميدانية والاستقصاءات (المغربيل وفؤاد، 2008: 7).

وعلى الرغم من أهمية البعد الأخلاقي والاجتماعي لعملية الربط بين البيئة والتنمية والنمو الاقتصادي إلا أن معظم المشاريع الاقتصادية في البلدان النامية تحتل لديها الأرباح مركزاً أساسياً عند قيام المشروع، أو عند إجراء التوسعات، أو إحلال معدات جديدة بدلاً من المعدات الهالكة دون الاهتمام بالآثار البيئية التي يتركها المشروع بفعل نشاطه الاقتصادي، وقد انعكس

الواقع السابق على اهتمامات دراسات الباحث والمختص في مراعاة البعد الاقتصادي دون الاهتمام بالبعد الاجتماعي (الحيالي، 2002: 87-88).

#### 4.2.1.1.2. تعريف محاسبة المسؤولية الاجتماعية:

هناك العديد من التعريفات التي قدمها الباحثون لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية منها: أنها نظام محاسبي يختص في عملية قياس الصفقات أو العمليات التي تحدث فيما بين المنشأة والبيئة الاجتماعية من حولها، ومن ثم الإفصاح عن الآثار التي تترتب عليها لجميع الأطراف ذات العلاقة، وأن الهدف الرئيس لها يتمثل في قياس التكاليف والفوائد الاجتماعية لمنشآت الأعمال والإفصاح عنها، كما عرفها آخرون بأنها: فرع من فروع المحاسبة يهدف إلى تحديد نتيجة الأعمال والمركز المالي للمنشأة من مدخل اجتماعي باعتبارها عضواً فاعلاً في المجتمع، ترتبط بالفئات الأخرى فيه، ضمن علاقة تعاقدية مستمدة من قواعد العقد الاجتماعي الذي يجمع بين مصالح تلك الفئات، أما (Ramanathan) فقد عرفها بأنها: عملية انتقاء المتغيرات والمقاييس وأساليب القياس، والتطوير المنظم للمعلومات المفيدة، لتقييم الأداء الاجتماعي للمشروع، وتوصيلها إلى الفئات الاجتماعية داخل المنشأة وخارجها، لذلك فإن التزام المنشأة لا يبقى محصوراً بالمحافظة على مصالح الملاك Stockholders فقط، وإنما المحافظة أيضاً على مصالح الفئات الأخرى في المجتمع Stakeholders، كما أن نتيجة أعمال المنشأة لا تحدد بالأسلوب التقليدي لمقابلة الإيرادات بالنفقات، بل يجب توسيع نطاق هذه المقابلة لتشمل أيضاً التكاليف والمنافع الاجتماعية (مطر والسويطي، 2008: 421-422).

وعرف (سلامة، 1999: 17) محاسبة المسؤولية الاجتماعية بأنها منهج لقياس وتوصيل المعلومات المترتبة على قيام الإدارة بمسؤوليتها الاجتماعية لمختلف الطوائف المستفيدة داخل المجتمع، بشكل يمكن من تقييم الأداء الاجتماعي للمنظمة. وحسب (الشرع، 2003، 51-52) فإن محاسبة المسؤولية الاجتماعية تعتبر نظام معلومات للقياس والتقرير عن مجموعة الأنشطة التي تضطلع بها المشروعات (الوحدات) التي تقي بالاحتياجات الاجتماعية سواء كانت هذه الاحتياجات لا تعود على المشروع (الوحدة) بفائدة اقتصادية أو كان الاضطلاع بها اختيارياً أو إجبارياً، ومعرفة المنافع الاجتماعية من هذه الأنشطة سواء كانت خارجية كالبيئة مثلاً أو داخلية كالمنافع التي تعود على العاملين وغيرهم بحيث يمكن إجراء موازنة بين التكاليف والمنافع لمعرفة صلاحية استمرار المشروع.

ويُعرف نظام المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بأنه نظام يهدف لتوفير البيانات والمعلومات المحاسبية الخاصة بالنشاط الاجتماعي للوحدة الاقتصادية، ويتضمن مجموعة من الإجراءات والأنشطة ذات العلاقة بجوانب المسؤولية الاجتماعية للوحدة وفرض الرقابة عليها (يحيى وآخرون، 2002: 197). وقد عرفها (جهماني، 1996: 46) بأنها: عملية قياس



وتوصيل المعلومات عن أثر نشاطات الوحدات الاقتصادية على المجتمع والبيئة والعاملين في الوحدة. وقد عرفها الاتحاد الأوروبي بأنها مفهوم تقوم الشركات بمقتضاه بتضمين اعتبارات اجتماعية وبيئية في أعمالها وفي تفاعلها مع أصحاب المصالح على نحو طوعي (Commission of the European Communities, 2001). أما مجلس الأعمال الدولي للتنمية المستدامة فقد عرف المسؤولية الاجتماعية بأنها الالتزام المستمر للشركات بالتصرف على نحو أخلاقي وبالمساهمة في التنمية الاقتصادية وتحسين نوعية الحياة للعاملين وأسرتهم والمجتمع المحلي والمجتمع ككل (WBSCD, 1999). وقد عرفها البنك الدولي بأنها الالتزام بالمساهمة في التنمية الاقتصادية المستدامة، وذلك من خلال التعاون مع العاملين وأسرتهم والمجتمع المحلي والمجتمع ككل لتحسين مستوى معيشتهم على نحو مفيد لنشاط الشركات وللتنمية الاقتصادية (World Bank, 2005).

مما تقدم يتضح أن تعريفات محاسبة المسؤولية الاجتماعية تمحورت حول تحمل الشركات مسؤوليتها في المشروعات المعاصرة وقياس الآثار التي تترتب على ذلك والإفصاح عنها لأصحاب المصالح في منظمات الأعمال، كي يمكن من خلالها معرفة المعلومات المحاسبية الدقيقة والحقيقية التي تدل على واقع حال الشركات.

## 2.1.2. أهداف محاسبة المسؤولية الاجتماعية:

يمكن التعبير عن أهداف محاسبة المسؤولية الاجتماعية في الآتي (الفضل وآخرون، 2002: 164) و(سلامة، 1999: 17) و(يحيى وآخرون، 2002: 197):

1. تحديد وقياس صافي المساهمة الاجتماعية الفترية للمنشأة التي لا تشتمل على عناصر التكاليف والمنافع الخاصة والداخلية للمنشأة فقط بل أيضاً العناصر الخارجية والتي لها تأثير على جميع قطاعات المجتمع .
2. المساعدة في تحديد ما إذا كانت إستراتيجيه المنشأة والأنشطة التي لها تأثير مباشر على الموارد، ومراكز الأفراد، وقطاعات المجتمع، تتماشى مع الأولويات الاجتماعية من ناحية والطموح المقبول للأفراد من ناحية ثانية.
3. توفير بيانات ملائمة عن أهداف وسياسات وبرامج وأداء ومساهمة المنشأة في مجال الأهداف الاجتماعية، لكل أطراف المجتمع ويقصد هنا بالبيانات الملائمة تلك التي تقدم لأغراض المحاسبة وتسهل للمجتمع عملية اتخاذ القرارات فيما يتعلق بالاختيار الاجتماعي وتوزيع الموارد الاجتماعية.
4. توصيل المعلومات الاجتماعية ونتائج القياس المحاسبي إلى الطوائف الاجتماعية المستفيدة، من خلال قوائم اجتماعية تستحدث لهذا الغرض.

5. إمكانية تقييم الأداء الاجتماعي للإدارة بالصورة التي تتكامل مع تقييم الأداء الاقتصادي (التقليدي)، تقييم للأداء الشامل للمنظمة.

6. مساعدة إدارة الوحدة الاقتصادية في وضع البرامج الاجتماعية وتحديد مساهمتها اللازمة في ضوء الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها.

7. مساعدة الأجهزة التخطيطية في تحديد أولوية البرامج والأنشطة الاجتماعية التي يجب أن تحظى باهتمام أكبر من الدولة والوحدات الاقتصادية من خلال ما يوفره النظام من بيانات ومعلومات تؤثر نقاط القوة والضعف في مستوى المساهمات الاجتماعية للوحدات الاقتصادية.

ويرى (غالي) أنه نتيجة لنمو الوعي البيئي لدى مختلف أفراد المجتمع، فقد أصبح هدف حماية البيئة من الأهداف الأساسية التي تسعى الوحدات الاقتصادية إلى تحقيقها، حتى تستطيع الاستمرار في مزاولة أنشطتها، كما أن هناك اهتمام متزايد بأهمية الدور الذي يمكن أن تؤديه المراجعة البيئية في تحقيق هذا الهدف، ويؤكد البعض ذلك بقوله أنه قد ترتب على تزايد الاهتمام بحماية الموارد البيئية من مختلف الأضرار التي قد تتعرض لها، أن كلمة Green قد أصبحت تستخدم على نطاق واسع لتعني شيء ما يؤدي إلى المحافظة على البيئة، كما أن التعبير (Green Revolution) يستخدم للإشارة إلى تزايد اهتمام مختلف أفراد المجتمع بالقضايا البيئية (غالي، 2001: 427).

### 3.1.2. الحاجة إلى محاسبة المسؤولية الاجتماعية:

نظراً لاتساع دائرة أصحاب المصالح في المشروع المعاصر والمتمثل في الملاك والمستثمرون، والموردون، والمستهلكون، والعاملون، ونقابات عمال، والجهات الحكومية، والمنظمات الدولية، وجمعيات حماية المستهلك، والمقرضون، والبورصات المالية، وجمعيات حماية البيئة، وجمعيات حقوق الإنسان، وجمعيات ذوي الاحتياجات الخاصة وغيرها، يصبح من الأهمية بمكان اتساع حجم ونوعية التقرير عن المعلومات المحاسبية لتشمل إضافة للتقارير المالية التقليدية التقارير عن الأداء البيئي والاجتماعي للمشروع ومدى الالتزام بالتشريعات واللوائح القانونية والمساهمات الطوعية الاختيارية التي تحقق الرفاه في المجتمع المحلي (حنان، 2003 ب، 339-340).

ولما كان المفهوم السائد في إعداد البيانات الحسابية الختامية لأي نشاط أن تتحمل الفترة الزمنية للنشاط بما لها وما عليها مما يخص تلك الفترة الزمنية من الإيرادات والمصروفات. ولما كانت عملية الحفاظ على البيئة في المحيط الذي نعيش فيه مطلباً عاماً لا يحق لأي فرد أو منشأة العبث فيه على حساب الآخرين باعتباره حقاً عاماً إذ أن من يحاول ذلك عليه أن يلتزم

بتعويض الآخرين بما قد يلحقهم من أضرار نتيجة لذلك (المجمع العربي للمحاسبين القانونيين والأمم المتحدة، 1999).

وتتمثل مزايا نظام محاسبة المسؤولية الاجتماعية في التالي (مطر والسويطي، 2008: 424):

1. يعمق هذا النظام الدور الاجتماعي لمنشآت الأعمال المختلفة بتحفيزها لخدمة البيئة التي تعمل فيها ومشاركة الدولة أعباء التنمية الاجتماعية والاقتصادية.
2. يوفر تطبيق هذا النظام الفرصة لإدخال البعد أو العامل البيئي في أنظمة الحسابات القومية وهذا يوفر ميزتين هامتين: أولهما: توفير معلومات على قدر كبير من الأهمية تستخدمها الجهات المختصة بوضع الخطط التنموية على المستوى القومي. وثانيهما: توفير الفرصة لتحسين الأسس المتبعة في قياس الناتج المحلي الإجمالي وكذلك معدلات النمو المحققة فيه، بما يتماشى مع النظام المصحح بيئياً لقياس هذا الناتج والذي اقترحه الأمم المتحدة عام 1993م.

إن التزام الشركات بمسؤوليتها الاجتماعية يعود عليها بالعديد من المزايا ومنها (المغربل وفؤاد، 2008: 5):

1. تحسين سمعة الشركات والتي تبنى على أساس الكفاءة في الأداء، والنجاح في تقديم الخدمات، والثقة المتبادلة بين الشركات وأصحاب المصالح ومستوى الشفافية الذي تتعامل به هذه الشركات، ومدى مراعاتها للاعتبارات البيئية واهتمامها بالاستثمار البشري. ويسهم التزام الشركات بمسؤوليتها الاجتماعية بدرجة كبيرة في تحسين سمعتها.
2. تسهيل الحصول على الائتمان المصرفي خاصة في ضوء استحداث بعض المؤشرات التي تؤثر على القرار الائتماني للبنوك.
3. استقطاب أكفأ العناصر البشرية حيث يمثل التزام الشركات بمسؤوليتها اتجاه المجتمع الذي تعمل به عنصر جذب أمام العناصر البشرية المتميزة.
4. بناء علاقات قوية مع الحكومة مما يساعد في حل المشكلات أو النزاعات القانونية التي قد تتعرض لها الشركات أثناء ممارستها لنشاطها الاقتصادي.
5. حسن إدارة المخاطر الاجتماعية التي تترتب على قيام الشركات بنشاطها الاقتصادي.
6. رفع قدرة الشركات على التعلم والابتكار.

## 4.1.2. مداخل واتجاهات محاسبة المسؤولية الاجتماعية:

حسب (حنان، 2003 أ: 253-254) فإنه يمكن التمييز بين ثلاث مداخل لمفهوم محاسبة المسؤولية الاجتماعية هي:

1. المدخل الأول: وهو المدخل التقليدي للمسؤولية الاجتماعية. ويجد جذوره في النظرية الاقتصادية الكلاسيكية، معبراً عنه بفرضية أن للمنشأة هدفاً وحيداً فقط، هو هدف تعظيم الأرباح للملاك والمساهمين، مع التقيد بمراعاة الالتزام بالقواعد الأخلاقية والإطار القانوني السائد في المجتمع.

2. المدخل الثاني: ويسمى بمدخل أصحاب المصالح Stakeholder، تمييزاً له عن المدخل الأول الذي يسمى بمدخل أصحاب المشروع Shareholder أو مدخل المساهمين Stockholder ويعترف هذا المدخل بأهمية الأهداف الاجتماعية عند السعي لتحقيق هدف تعظيم الأرباح.

3. المدخل الثالث: وهو المدخل الأكثر انفتاحاً لمتطلبات محاسبة المسؤولية الاجتماعية، حيث ينظر إلى المشروع على أنه نظام اجتماعي فرعي داخل نظام اجتماعي أكبر، وأنه على إدارة المشروع أن تحافظ على التوازن مع هذا النظام الأكبر وذلك تحقيقاً لأغراض البقاء والنمو. أي أن المصالح الذاتية للمشروع تحتم عليه أن يتعامل بصورة إيجابية مع متطلبات المسؤولية الاجتماعية لتحقيق الرفاه للمجتمع.

ويضيف (سلامه، 1999: 10) أن المدخل الثالث ظهر في منتصف القرن الماضي وتزعمته الباحثة (Rosita) ومؤداه أنه لا بد من الفصل بين المسؤولية الاجتماعية والمسؤولية الخاصة للمنظمات منذ اللحظة الأولى مع وجود شيء من التفاعل بينهما، فيقع على إدارة التنظيم من خلال وظيفتها في تمثيل المصالح أو الوكالة نوعين من المسؤولية هما المسؤولية الاجتماعية التي تستهدف الوصول إلى الرفاهة الاجتماعية، والمسؤولية الخاصة التي تستهدف الحصول على مصالح الملاك، ونتيجة لذلك يتم تقييم أداء الإدارة على أساس كل من تحقيق الأهداف الاجتماعية للمنشأة وكذلك الربح المحقق.

فيما يضيف (حنان، 2003 أ: 266-268) أن هناك ثلاث اتجاهات رئيسة لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية هي:

1. الأول: يعتبر محاسبة المسؤولية الاجتماعية امتداداً لمجال المحاسبة الحالية من أجل تغطية الأداء الاجتماعي للمنشأة.

2. والثاني: يعتبر محاسبة المسؤولية الاجتماعية نظرة جديدة للمحاسبة من حيث أخذها لوجهة نظر المجتمع وليس وجهة نظر الوحدة المحاسبية.

3. والثالث: يعتبر محاسبة المسؤولية الاجتماعية نظرية فرعية إلى جانب نظريات أخرى في علم المحاسبة.

أي أن الاتجاه الأول هو الدمج والثاني يجعل محاسبة المسؤولية الاجتماعية هي الأساس أو الإطار العام وباقي المحاسبات تابعة لها والاتجاه الثالث هو الاستقلالية. إن من يتبنون الفكرة التي تقوم على أن المحاسبة الاجتماعية، تشكل جزءاً من النظام التقليدي للمحاسبة المالية، يرون أنه في حين يركز نظام المحاسبة المالية التقليدي على نتائج الصفقات التي تحدث فيما بين المنشأة من جهة والغير كالعلاء والموردين من جهة أخرى، فإن المحاسبة الاجتماعية تركز على الصفقات التي تحدث بين المنشأة والبيئة الاجتماعية المحيطة بها من جهة أخرى. لكن الرأي الغالب أن لنظام (Social Responsibility Accounting System, SRA) محاسبة المسؤولية الاجتماعية، من المقومات الخاصة التي تجعله كالنظم المحاسبية الأخرى مثل نظام المحاسبة المالية، ونظام المحاسبة الإدارية، ونظام محاسبة التكاليف. وهناك من يطلق على هذا النظام مصطلح المحاسبة الاجتماعية Social Accounting بينما يطلق عليه آخرون مصطلح المحاسبة الاجتماعية للشركات Corporate Social Accounting. في حين أن التسمية الأكثر شيوعاً هي محاسبة المسؤولية الاجتماعية (SRA) (مطر والسويطي، 2008: 421).

### 5.1.2. الفروض والمبادئ الأساسية لنظام محاسبة المسؤولية الاجتماعية:

يقوم نظام محاسبة المسؤولية الاجتماعية على أربع فروض أساسية هي (مطر والسويطي، 2008: 423):

1. إن على المنشأة التزامات ومسؤوليات اتجاه المجتمع الذي تعمل فيه، وهي تقبل تحمل هذه الالتزامات وتحمل هذه المسؤوليات.
  2. تتصف الموارد الاقتصادية للمجتمع بالندرة، ويتوجب استغلالها بفاعلية قصوى بشكل يؤدي إلى تعظيم العائد الاجتماعي المحقق من الاستثمار الاجتماعي.
  3. لا تعد الموارد الاقتصادية العامة التي تستنفذها المنشأة في نشاطها التشغيلي كالماء والهواء سلعاً مجانية Free Goods وإنما موارد اقتصادية اجتماعية يتوجب على المنشأة تعويض المجتمع عما تستنفذه منها.
  4. للمجتمع الحق في الاطلاع على مدى تنفيذ المنشأة لمسؤولياتها اتجاهه، وذلك ضمن الأسس والمبادئ المتعارف عليها للإفصاح المحاسبي.
- ولا تختلف الأسس والمبادئ والمفاهيم الأساسية لنظام محاسبة المسؤولية الاجتماعية عن المبادئ والمفاهيم المتعارف عليها لنظام المحاسبة المالية، سوى في تكييفها بما يتلاءم مع طبيعة وأغراض نظام المحاسبة الاجتماعية.

### 6.1.2. مشكلات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية:

نظراً لأن توفير المعلومات حول التكاليف والعوائد الاجتماعية بالشكل الذي يحقق الهدف من استخدامها لا يمكن أن يكون إلا من خلال عملية قياس ما يترتب عن الأنشطة الاجتماعية من تكاليف ومنافع، لذلك فإن المشكلة الحقيقية التي تواجه بناء أي نموذج للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، هي مشكلة قياس كل من التكاليف والمنافع للمسؤولية الاجتماعية (الفضل وآخرون، 2002: 177).

ويرى (الحيالي، 2004: 100) أن السبب الرئيس في صعوبة قياس الأنشطة الاجتماعية تكمن في طبيعة هذه الأنشطة أولاً، وبالنطاق الذي تحدث فيه ثانياً، إذ أن بعضه ليس له قيمة مالية، مما يدفع المحاسب إلى تجاهلها أحياناً، أو الاكتفاء بالإفصاح الوصفي عنها. وقد توصل (الفضل وآخرون، 2002: 167) إلى استنتاج مفاده أن عدم القدرة على الوصول إلى اتفاق محدد حول ماهية المسؤولية الاجتماعية وحقيقة أبعادها، إنما يعني عدم القدرة على تحديدها بشكل دقيق، وما لا يمكن تحديده بشكل دقيق لا يمكن قياسه بشكل موضوعي ودقيق، ومن ثم لا يمكن التحاسب عليه ... إن المتغيرات والمفاهيم التي تشكل الإطار العام للمسؤولية الاجتماعية وإن كانت غير محددة على وجه الدقة، لا تمنع من أن يوجد على الأقل حد أدنى من الاتفاق حول بعض المتغيرات الأساسية التي تشكل الإطار العام للمسؤولية الاجتماعية ... وأن الآراء المختلفة حول المسؤولية الاجتماعية تتفق جميعاً على حد أدنى من المفاهيم والمتغيرات التي تشكل الهيكل لتلك المسؤولية ويتمثل هذا الحد في الاتفاق على أن المسؤولية الاجتماعية هي بشكل عام التزام من قبل منشآت الأعمال اتجاه مجتمعاتها بالوفاء بأنشطة معينة تتفق مع قيم وتوقعات ومفاهيم المجتمع، وتسهم في حل مشكلاته أو التخفيف من حدتها.

وتتمثل أهم مشكلات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في التالي:

#### 1.6.1.1. مشكلة نطاق وأبعاد المسؤولية الاجتماعية:

يتحدد نطاق الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في إطار الأنشطة ذات المضمون الاجتماعي للوحدة الاقتصادية التي يمكن أن تؤدي إلى عمليات تدخل في دائرة الوظائف المحاسبية. ويعد تحديد نطاق الأنشطة أمراً ضرورياً كخطوة أولى للتعرف على نوعية المعلومات الاجتماعية الواجب الإفصاح عنها، بغية التوصل إلى نموذج محاسبي يأخذ في اعتباره جميع مجالات المسؤولية الاجتماعية القابلة للقياس والتقرير عنها بطريقة عملية تفيد في تقييم الأداء الاجتماعي للوحدات الاقتصادية (بدوي وعثمان، 2000: 474).

إن مجالات المسؤولية الاجتماعية ذات طبيعة متحركة، تتغير من زمن إلى آخر، تبعاً لتغير الظروف الاقتصادية والاجتماعية السائدة ولتقدم المعرفة العلمية بآثار بعض الظواهر البيئية

والاجتماعية وتبعاً لتغيرات القيم والمواقف في المجتمع، وما هو مستبعد حالياً من الرقابة وتقييم الأداء الاجتماعي في المشروع قد يصبح محورياً للاهتمام. لذلك؛ ليس هناك نطاق ثابت محدد للأنشطة الملائمة اجتماعياً، فمن الطبيعي وجود بعض التباين في تحديد هذه الأنشطة وتبويبها في مجموعات متجانسة (حنان، 2003 أ: 255).

وينفق (علام، 1991: 21، 23) مع ما ذهب إليه (حنان) في أن الاختلاف في طبيعة قيم ومفاهيم ومشكلات وتوقعات كل مجتمع بذاته من منظمات أعماله، إنما يولد اختلافاً آخر مباشراً في المسؤوليات الاجتماعية لمنظمات الأعمال في كل مجتمع من تلك المجتمعات ... وأن الطبيعة الحركية (الديناميكية) للمشكلات الاجتماعية إنما تعني عدم مقدرة منظمات الأعمال على التعامل معها إلا عن طريق أنشطة اجتماعية لها صفة الحركة والتغيير المستمرين، وكلما كانت الأنشطة الاجتماعية متغيرة، كلما كانت أهمية التحاسب على تلك الأنشطة أكثر صعوبة وتعقيد.

والاختلاف في طبيعة قيم ومفاهيم ومشكلات وتوقعات كل مجتمع بذاته من منشآت أعماله، إنما يولد اختلافاً آخر مباشراً في المسؤوليات الاجتماعية لمنظمات الأعمال في كل مجتمع من تلك المجتمعات، وإذا ما اختلفت المسؤوليات الاجتماعية لمنظمات الأعمال في كل مجتمع بذاته، فلا بد أن تختلف حتماً وبالضرورة مجالات تطبيق المحاسبة الاجتماعية في كل مجتمع بذاته ... وعلي الرغم من الصعوبات التي تكتنف عملية تحديد الإطار العام أو الهيكل العام للمسؤولية الاجتماعية، إلا أن هناك اتفاق عام بين الأدبيات على المجالات التي يمكن أن تمارس من خلالها منشآت الأعمال مسؤوليتها الاجتماعية، ونؤكد هنا أن هذه المجالات الآتي ذكرها لا تمثل برنامجاً موحداً لجميع منشآت الأعمال، وإنما تعد بمثابة أبعاد عامة للأنشطة الاجتماعية وهي (الفضل وآخرون، 2002: 169-172):

1. الأنشطة الخاصة بالعاملين.
2. الأنشطة الخاصة بالتفاعل مع المجتمع.
3. الأنشطة الخاصة بحماية المستهلك.
4. الأنشطة الخاصة بحماية البيئة.

ويرى (سلامة، 1999: 13) أن المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال تتضمن المجالات

التالية:

- أ. مجال الموارد البشرية الداخلية.
- ب. مجال الموارد البشرية الخارجية.
- ج. مجال البيئة المحيطة.

بينما ذهب (حنان، 2003 ب: 467) إلى أن مجالات محاسبة المسؤولية الاجتماعية

تتمحور حول النقاط التالية:

1. مجال الملاك: تحقيق أكبر معدل عائد لرؤوس الأموال المستثمرة.
2. مجال العاملين: تحقيق ظروف عمل جيدة وحوافز وأجور عادلة وتنمية مهارات العاملين وقدراتهم وتحقيق الأمن الصناعي لهم.
3. مجال المستهلكين: تقديم سلع بمستوى جودة وسعر مناسبين وبأعلى درجة أمان وصلاحية للاستهلاك.
4. مجال البيئة: المحافظة على الموارد الطبيعية وإزالة الآثار السلبية الناتجة عن ممارسة المنظمات لأنشطتها.
5. مجال المجتمع: تحسين رفاهية أفراد المجتمع، أو كما يطلق عليه اسم تحسين نوعية الحياة، وذلك عن طريق توفير سلع وخدمات تلبي حاجات غير مشبعة لدى أفراد المجتمع، المساهمة في بناء المدارس والمستشفيات.

### 2.6.1.2. مشكلة قياس التكاليف:

تكمن كافة المشكلات المتعلقة بالتكاليف الاجتماعية في التضارب الحادث في تفسير ماهية التكاليف الاجتماعية فمن وجهه النظر المحاسبية هي الأعباء المالية التي تنفقها المنشأة ولا يتطلبها نشاطها الاقتصادي، فضلاً عن عدم حصول المنشأة على أية منفعة أو عائد اقتصادي مباشر مقابل هذه التكاليف، بل يتم إنفاقها نتيجة للالتزام المنشأة ببعض المسؤوليات الاجتماعية أو تطبيقاً لقوانين تفرضها الحكومة (سلامة، 1999: 18).

أما من وجهه النظر الاقتصادية فإنها قيمة ما يتحمله المجتمع من أضرار نتيجة لممارسة المشروع لنشاطه الاقتصادي، فقد يترتب على هذا النشاط تلوث الهواء أو المياه أو تشويه الجمال الطبيعي، أي أن التكلفة الاجتماعية تمثل الأعباء التي ترتبت على المجتمع نتيجة للآثار الخارجية السلبية للمشروع. وغير خاف أن هناك صعوبات في تحديد قيمة نقدية للأضرار التي تصيب المجتمع، أي تحديد التكاليف أو الأعباء الاجتماعية الناتجة عن ممارسة المشروع لنشاطه، ومن النادر جداً أن تتطابق التكاليف الاجتماعية التي ينفقها المشروع بالفعل مع التكلفة الاجتماعية من وجهه نظر الاقتصاد الكلي (القاضي وحمدان، 2001: 141-142)، وهذا ما يزيد صعوبة قياس التكاليف الاجتماعية.

ويرى (بدوي، 2000: 156) أن الكيفية التي يجب قياس التكاليف البيئية والاجتماعية بها هي مدخل القياس متعدد الأبعاد الذي يعتمد على القياس الكمي بأنظمتها المختلفة إلى جانب أسلوب القياس الوصفي، هذا المدخل الذي حسب ما أشار (بدوي) يعتبر أكثر تفضيلاً من حيث إمكانية التطبيق العملي للقياس الشامل لتأثيرات العملية البيئية والاجتماعية التي تدور في نطاق المسؤولية البيئية والاجتماعية للمشروع، وذلك بسبب ما يوفره من معلومات تفيد في التعرف



على الأبعاد المختلفة المهمة للأداء البيئي والاجتماعي للمشروع، وتتدرج طبيعة هذه المعلومات- في ظل هذا المدخل- إلى ثلاث مستويات هي:

1. المستوى الأول: معلومات مالية بنتائج قياس العمليات البيئية والاجتماعية التي يمكن قياس تأثيراتها بمقياس نقدي.
  2. المستوى الثاني: معلومات كمية بنتائج قياس العمليات البيئية والاجتماعية التي لا يمكن قياس تأثيراتها بمقياس نقدي، ويتوافر لقياسها مقاييس كمية غير نقدية.
  3. المستوى الثالث: معلومات وصفية تعبر بصورة إنشائية عن تأثيرات العمليات البيئية والاجتماعية التي لا يمكن قياسها بمقاييس كمية.
- بينما يرى (الشيرازي، 1990: 351-352) أن التكاليف الاجتماعية التي ترتبط بنشاط المنشأة تنقسم إلى:

1. تكاليف اجتماعية مباشرة: وتتمثل في التضحيات الاقتصادية التي تتحملها المنشأة نتيجة قيامها بتنفيذ البرامج والأنشطة الملزمة للمنشأة بموجب قواعد وتنظيمات وقوانين بيئية أو تلك التي تتحملها بصورة اختيارية لغرض حماية البيئة من الآثار الخارجية السلبية لنشاطها Externalities.

2. تكاليف اجتماعية غير مباشرة: وتتمثل في التضحيات الاقتصادية التي تقع على المجتمع نتيجة الأضرار الناشئة من ممارسة المنشأة لأنشطتها الضارة وخصوصاً مزار التلوث بكافة أشكاله.

أما أهم الأساليب المستخدمة لقياس التكاليف الاجتماعية فهي (القاضي وحمدان، 2001: 142):

1. قياس تكاليف منع حدوث الأضرار: حيث إن التكلفة الاجتماعية هي قيمة الأضرار التي تقع على المجتمع نتيجة قيام المشروع بأنشطته الاقتصادية، وقد يكون من الصعب أو غير العملي تحديد قيمة هذه الأضرار، ومن ثم يجب اللجوء إلى أسلوب بديل يمكننا من تحديد رقم يقارب التكلفة الاجتماعية الصحيحة. ويمكن القول أن التكلفة الاجتماعية التي يمكن قياسها على مستوى المشروع هي تكلفة تجنب الأضرار الاجتماعية أي تكاليف المنع، ففي مجال التلوث البيئي تكون التكاليف الاجتماعية معادلة تقريباً لتكاليف منع التلوث، ويقوم هذا الأسلوب على افتراض أنه كلما قامت الشركة بالإففاق على منع التلوث، انخفضت الأضرار التي تصيب المجتمع، وكانت تكاليف المنع أقرب التكاليف الاجتماعية (قيمة الأضرار) المترتبة على الأنشطة الاقتصادية للمشروع... إن تكلفة المنع تمثل أفضل رقم تقريبي لقيمة الأضرار التي تصيب المجتمع، أي أفضل رقم تقريبي لقيمة الأضرار التي تصيب المجتمع، أي أفضل رقم بديل للتكاليف الاجتماعية الصحيحة.

2. تكاليف إعادة الوضع إلى ما كان عليه (تكاليف التصحيح): وهي تكاليف تقريبية أخرى بديلة للتكاليف الاجتماعية، وهي المبالغ التي يقوم المشروع بإنفاقها سواء لإعادة بعض موارد المجتمع لحالتها الأصلية تقريباً أو لإنشاء مورد جديد يحل محل المورد الاجتماعي الذي تأثر بالأنشطة الاقتصادية للمشروع.

وعلى الرغم من أن مفهوم تكاليف إعادة الوضع إلى ما كان عليه (تكاليف التصحيح) قد يحظى بالقبول من جانب المحاسبين، إلا أنه أقل قبولاً من مفهوم تكلفة المنع وذلك للأسباب التالية (القاضي وحمدان، 142-143):

- أ- إن الوقاية خير من العلاج، وبالتالي فإن تكاليف المنع أقل عادة من تكاليف إزالة الضرر، وأن المنع مفهوم مقبول نفسياً يدل على توقع المشكلة ومعالجتها قبل الحدوث.
- ب- إن مفهوم إعادة الوضع إلى ما كان عليه، مفهوم غامض نسبياً ففي كثير من الحالات قد لا يكون واضحاً كيفية قياس تكلفة التصحيح إزالة التلوث أو إزالة الضوضاء.
- ت- إن إعادة الوضع إلى ما كان عليه قد لا يؤدي إلى تصحيح كل الأضرار التي أصابت الآخرين نتيجة الأنشطة الاقتصادية للمشروع، فبعض الأضرار المتسببة عن تلوث الهواء مثل سرطان الرئة لا يمكن تصحيحها بأي مبلغ من التكلفة.

### 3.6.1.2 مشكلة قياس العوائد الاجتماعية:

عرف (سلامة، 1999: 19، 29-30) الدخل الاجتماعي بأنه: "صافي المساهمات الاجتماعية المددبة للمنظمة الناتجة عن إجراء المقابلة المحاسبية بين العائد الاجتماعي والتكاليف التي أحدثت ذلك العائد (التكاليف الاجتماعية) كتكاليف منع التلوث على سبيل المثال"، والعوائد الاجتماعية تختلف عن التكاليف الاجتماعية من حيث صعوبة قياسها وذلك نظراً لكونها تتحقق لأطراف قد تكون من خارج التنظيم كالمستهلكين أو العملاء أو البيئة المحيطة أو قد تكون من داخل التنظيم كالعاملين، أو لكل الأطراف في آن واحد سواء داخل أو خارج التنظيم... فضلاً عن أن العديد من العوائد الاجتماعية قد يصعب قياسها نقدياً بصورة مباشرة وخاصة بالمقاييس المحاسبية التقليدية المتعارف عليها، وتكون بعيدة عن التقدير الشخصي، الأمر الذي يقلل درجة الثقة في النتائج إلى حد كبير.

هناك العديد من الصعوبات التي تواجه عملية قياس المنافع الاجتماعية كميّاً وترجمتها في صورة نقدية ومنها (الفضل وآخرون، 2002، 182):

1. أن عملية قياس المنافع الاجتماعية ليست سهلة لأنها (أي المنافع) لا تخضع للسوق، ولا توجد معدلات تسعير ملائمة لهذه المنافع.

2. أن بعض المنافع الاجتماعية لا يمكن قياسها باستخدام وحدة النقد، وإنما التعبير عنها إما بالقياس غير النقدي أو التعبير عنها في شكل وصفي، مثل ارتفاع المستوى الثقافي أو العلمي.

وعلى الرغم من الصعوبة البالغة في قياس المنافع الاجتماعية لأغراض الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، إلا أن الاقتصار على التكاليف الاجتماعية دون المنافع الاجتماعية يؤدي إلى عدم صحة قياس نتيجة الأنشطة الاجتماعية للوحدة الاقتصادية. حيث تنعكس هذه النتيجة على محصلة الأداء الاجتماعي التي يتم الحصول عليها نتيجة المقابلة بين التكاليف والأعباء الاجتماعية وبين المنافع والمزايا الاجتماعية (بدوي وعثمان، 2000: 456).

وقد اقترح (سلامة، 1999: 31) استخدام أسلوب الاستقصاء لقياس العائد الاجتماعي وخاصة إذا دعمه أسلوب الانحدار الإحصائي بحيث يقوم هذا الأسلوب على نوعين من الأسئلة للمستقضي منها أسئلة مباشرة تحدد القيمة النقدية، أو أسئلة غير مباشرة.

#### **4.6.1.2 مشكلة خلق المعايير الاجتماعية الملائمة للقياس المحاسبي:**

يرى (سلامة، 1999: 35-36) أن محاولات التنظير المحاسبي - بصفة عامة - تنقسم إلى مدرستين فكريتين إحداهما المدرسة الوصفية التي تقوم على طريقة الاستقراء من الواقع وتتخذ القواعد المحاسبية في ظلها شكل المبادئ المقبولة قبولاً عاماً، والمدرسة الثانية هي المدرسة المعيارية التي تقوم على طريقة الاستنباط المنطقي وتتخذ القواعد المحاسبية في ظلها شكل المعايير المحاسبية التي تلقى اتفاقاً عاماً، ومن الصعب ترجيح مدرسة على أخرى ببساطة... إن أسلوب الاستنباط العلمي هو أنسب أسلوب لهذا الفرع المحاسبي الجديد (محاسبة المسؤولية الاجتماعية) الذي اصطبغ أهدافاً جديدة كتعظيم الرفاهية الاجتماعية واستحدث طرقاً للقياس المحاسبي كما هو الحال بالنسبة لقياس العوائد الاجتماعية. وعلى ذلك فإن الحاجة تكون ماسة لإيجاد معايير اجتماعية ملائمة للقياس في المحاسبة الاجتماعية.

ويضيف (سلامة، 1999: 36-38) أن هناك عدة معايير اجتماعية لهذا الفرع المحاسبي هي:

1. معيار الصلاحية: أي تكون البيانات المحاسبية الاجتماعية وثيقة الصلة والارتباط بالهدف من استخدامه، وأن تعكس التقارير الاجتماعية الأثر الاجتماعي للأنشطة المطلوب قياس نتائجها لجميع أصحاب المصلحة.
2. معيار الخلو من التحيز: أي الاعتماد على طريقة موضوعية للقياس المحاسبي سواء للتكاليف أو العوائد الاجتماعية.
3. معيار السببية: أي أن تشتمل القوائم الاجتماعية الختامية على تفسير واضح لكل نتيجة في القياس المحاسبية الاجتماعي...

4. معيار التكلفة الاجتماعية التاريخية: تزداد أهمية هذا المعيار نظراً لما يتحقق من الموضوعية والقابلية للمقارنة والتحقق.

5. معيار العائد الاجتماعي: يمكن أن يحل هذا المعيار في مجال المحاسبة الاجتماعية بدلاً من (مبدأ تحقق الإيراد) في مجال المحاسبة المالية.

6. معيار مقابلة العوائد الاجتماعية بالتكاليف المسببة لها: يقابل هذا المعيار (مبدأ مقابلة الإيرادات بالتكاليف) في حالة المحاسبة المالية، يعني مقابلة العوائد الاجتماعية لكل نشاط اجتماعي تحت كل مجال من مجالات المسؤولية الاجتماعية.

### 7.1.2. مشكلات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية:

توصل المؤتمر العلمي الدولي السنوي التاسع والذي كان بعنوان اقتصاديات البيئة والعلومة المنعقد في جامعة الزيتونة الأردنية إلى عدة توصيات منها: أن الإدعاء بعدم قدرة النظام المحاسبي على تقديم معلومات عن آثار أنشطة المنشآت على البيئة والمجتمع إنما يعني ضمناً تأمين وتشجيع تلك المنشآت التي تقوم بتلويث البيئة، وعليه لا بد من أن تقوم تلك الشركة باستخدام المدخل الملائم لتحليل وتحميل تكاليف الأداء البيئي على أنشطتها وذلك بالتعاون بين القائمين على العملية المحاسبية في الشركات وبين الفنيين بهدف إدارة تكاليف الأداء البيئي لتحقيق أداء اقتصادي كفاء وفعال (اقتصاديات البيئة والعلومة، 2009: 1).

وهذا يؤكد على ضرورة عدم الاستسلام للمشكلات التي تحد من الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، بل ضرورة العمل على تذليلها للوصول إلى التقرير الموضوعي عن واقع حال الشركات ومركزها المالي الحقيقي المحمل بتكاليف أدائها الاجتماعي، ومن هذه المشكلات مشكلة أسلوب وطريقة التقرير الاجتماعي، ومشكلة استحداث قواعد محاسبية للاتصال المحاسبي الاجتماعي، ومشكلة استحداث المعايير الملائمة للتقرير المحاسبي الاجتماعي.

### 1.7.1.2. مشكلة أسلوب وطريقة التقرير الاجتماعي:

حسب (سلامة، 1999: 39-40) ينقسم الباحثون وكتاب الفكر المحاسبي إلى مدرستين فكريتين بشأن أسلوب وطريقة التقرير المحاسبي عن الأداء الاجتماعي هما:

1. المدرسة الأولى: تنظر إلى المسؤولية الاجتماعية لإدارة التنظيم والمسؤولية الخاصة، باعتبارها أهداف اجتماعية ومالية مندمجة أو متداخلة، الأمر الذي يتطلب إعداد تقارير شاملة تكون فيها الجوانب الاجتماعية والمالية والاقتصادية متكاملة.
2. المدرسة الثانية: تنظر إلى المسؤولية الاجتماعية لإدارة التنظيم والمسؤولية الخاصة، باعتبارها مسؤوليتين محاسبيتين متميزتين، الأمر الذي يتطلب فصلهما بواسطة تقارير مستقلة.

ويرى (حنان، 2003 أ: 274) أن الدراسات العلمية ومحاولات التطبيق العملي قد استقرت على إتباع إحدى الطريقتين التاليتين:

1. طريقة الدمج: ويتم من خلالها دمج معلومات محاسبة المسؤولية الاجتماعية مع المعلومات التقليدية للمحاسبة المالية ضمن قوائمها المالية ذات الغرض العام: قائمة الدخل وقائمة المركز المالي.

2. طريقة الفصل: ويتم من خلالها عرض معلومات محاسبة المسؤولية الاجتماعية في قوائم مستقلة مع الإبقاء على قوائم المحاسبة المالية في شكلها ومضمونها التقليدي. ويرى أصحاب طريقة الفصل أن مشكلات قياس المنافع والتكاليف الاجتماعية تفرض على القائمين بمهمة تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية للمشروع ضرورة إعداد تقارير اجتماعية منفصلة عن تقارير المحاسبة المالية نظراً لاختلاف طبيعة المعلومات الاجتماعية عن المعلومات المالية، إلا أن أصحاب هذا الاتجاه يختلفون فيما بينهم حول أسلوب القياس الذي يستخدم (القاضي وحمدان، 2001: 237).

وفي نفس الوقت يرى (حنان، 2003 أ: 277) أن هذه الطرق تعاني من صعوبات القياس المحاسبي المالي لمعظم أنشطة المسؤولية الاجتماعية، وبالتالي تفتقر إلى درجة مقبولة من الموثوقية أو الموضوعية، الأمر الذي يضعف من ملاءمتها لاتخاذ القرار لدى أصحاب المصالح.

ويرى (بدوي، 2000: 110-141) أنه لا توجد طريقة معينة للإفصاح عن المعلومات البيئية محاسبياً حيث إن هناك العديد من النماذج التي طرحت في هذا المجال وجميعها تختلف في هذا الجانب أو ذلك ومنها على سبيل المثال نموذج (AAA) ونموذج (Linowes) ونموذج (Estes) ونموذج (الصعيدي) ونموذج (عبد المجيد) ونموذج (الفضل)، وقد ترجع الاختلافات السابقة إلى أن هذه العناصر تعتبر محاولات فردية محدودة تعبر عن وجهات نظر الشركات التي أعدتها ولا يحكمها إطار علمي متكامل... وخلصنا في هذا الشأن إلى عدم وجود اتفاق حول نموذج محاسبي عملي يأخذ في اعتباره جميع الجوانب المختلفة لقياس هذه الأنشطة والتقرير عنها.

ويضيف (بدوي، 2000: 117) بأنه يجب الأخذ في الاعتبار وجود نظام محاسبي منفصل عن نظام المحاسبة المالية، واحتواء النموذج للأنشطة البيئية والاجتماعية- المساهمات البيئية والمساهمات العامة والموارد البشرية ومساهمات المنتج- وقياس الأبعاد المختلفة للمساهمات البيئية والاجتماعية الموجبة والسالبة التي تترتب على الالتزام الاختياري أو الإجمالي، وفي النهاية التقرير عن نتائج القياس في صورة ملائمة وبعيدة عن التحيز وذات مرونة و قابلية للفهم، بحيث تفيد في تقييم الأداء البيئي والاجتماعي للمشروع، حيث يتم إنشاء حسابات وقوائم

مالية معدلة بالمساهمات البيئية بعد الوصول إلى صافي الربح المحاسبي، وقد توصل إلى أنه يجب أن تضاف أربعة تقارير أو قوائم للتقرير عن الأنشطة الاجتماعية هي: قائمة الربح المعدل بأعباء المسؤولية الاجتماعية وقائمة المركز المالي المعدلة بتأثير المساهمات الاجتماعية وتقرير الأداء الاجتماعي متعدد الأبعاد والقائمة المالية لتأثيرات عدم الوفاء بالمسؤولية الاجتماعية (ملحق رقم 7).

وذهب (حنان، 2003 أ: 278-279) إلى أن تقرير الأداء البيئي - الاجتماعي متعدد الأبعاد (ملحق رقم 6) يتميز بما يلي:

1. 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 فعلاً.

2. تقدم المعلومات الناجمة دلالة بيئية واجتماعية أكثر وضوحاً لتأثيرات العمليات البيئية - الاجتماعية.

3. يوفر معلومات للأجهزة الحكومية المختصة التي يتركز اهتمامها في التعرف على مدى وفاء المشروع بمسؤولياته الاجتماعية بغض النظر عما صرف فعلاً في سبيل ذلك.

ويغطي تقرير الأداء البيئي - الاجتماعي متعدد الأبعاد نفس المجالات التي غطتها التقارير السابقة في الإفصاح المحاسبي، وهذه المجالات هي: المساهمات البيئية، والمساهمات العامة، والموارد البشرية، وأخيراً مجال المنتج.

وفي ضوء ما سبق يمكن القول أنه على الرغم من الاختلاف هنا وهناك في آلية الإفصاح إلا أنه من الضروري في كل الحالات معالجة بيانات الأداء الاجتماعي محاسبياً والإفصاح عن التكاليف والمنافع الاجتماعية التي حققها المشروع خلال مراحل العملية الإنتاجية، وتقديم هذه المعلومات لأصحاب المصالح لتمكينهم من الإحاطة بالنتائج الحقيقية لأداء المشروع، كي يتمكن المشروع من الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة لتعظيم العوائد أو تقليل الخسائر.

#### 2.7.1.2 مشكلة استحداث قواعد محاسبية للاتصال المحاسبي الاجتماعي:

يرى (سلامة) أن الطبيعة المميزة للبيانات الاجتماعية والتي يجب أن تظهرها القوائم المالية الاجتماعية الختامية للمجتمع، لا تتفق وقواعد الاتصال المحاسبي للقوائم المالية التقليدية في المحاسبة المالية، الأمر الذي يفرض استحداث بعض القواعد التي تلائم طبيعة النظام المحاسبي الاجتماعي القائم على الانفصال بين المحاسبة المالية والاجتماعية، وقد اقترح سلامة أن يكون الحد الأدنى لهذه القواعد ممثلاً في الملائمة للغرض الاجتماعي، والإفصاح عن الأنشطة الاجتماعية، وقابلية القوائم للمراجعة الخارجية، وتمائل الممارسات الاجتماعية في المنظمات المماثلة، واتساق الممارسة الاجتماعية على مر الزمن (سلامة، 1999: 63-64).

### 3.7.1.2 مشكلة استحداث المعايير الملائمة لتقرير المحاسبي الاجتماعي:

تقتضي هذه المشكلة استحداث بعض المعايير التي تلائم إعداد القوائم الاجتماعية في المحاسبة الاجتماعية، وبصفة خاصة في حالة انفصالها عن القوائم المالية التقليدية، وقيامها على أساس القياس النقدي للعوائد الاجتماعية والتكاليف الاجتماعية، وحلاً لهذه المشكلة نرى إمكانية استخدام معايير التقارير الاجتماعية التي اقترحتها اللجنة المنبثقة عن جمعية المحاسبين الأمريكية (AAA) عام 1976م، والتي تقسم المعايير إلى ثلاثة مجموعات مستقلة هي (سلامة، 1999: 65-66):

1. مجموعة المعايير الأساسية وتتكون من ثلاثة معايير هي: الملائمة، والبعد عن التحيز، والقابلية للفهم.
2. مجموعة المعايير الثانوية وتتكون من ستة معايير هي: التوقيت، والقابلية للفحص، والفحص المستقل، والكمال، والقابلية للمقارنة، والإيجاز.
3. مجموعة الاعتبارات الإضافية وتتكون من عشرة اعتبارات هي: مغزى البيانات، والمحلية، والحيطة والحذر، والقابلية للقبول، وإتاحة الفرصة للرأي المعارض، والثبات، والقابلية للقياس الكمي، والتعبير النقدي، وملائمة العرض، والمقابلة، والقابلية للتقييم.

## المبحث الثاني

### مفهوم الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية

#### 0.2.2. تمهيد:

إن اهتمام المجتمع والدولة بالآثار الاجتماعية عن طريق القياس والإفصاح المحاسبي لمحاولة التعبير عن تلك الآثار الاجتماعية انسجاماً مع الدور الاجتماعي والاقتصادي الشامل الذي تقوم به المحاسبة، وقد أدى اهتمام الجمهور بالأضرار التي تصيب الهواء والماء وصحة العاملين إلى اضطرار شركات تسبب هذه الأضرار إلى الخروج من الحدود الإقليمية لبناء مصانعها في مناطق أخرى فتكون آثارها في بيئة أخرى، كما في جنوب شرق آسيا أما الأرباح فيتم جنيها والعودة بها إلى مجتمعاتها الأصلية، وتميز عقد السبعينات من القرن الماضي بعدد من المحاولات النظرية والعملية للإفصاح عن البعد الاجتماعي (القاضي وحمدان، 2001: 236).

والإفصاح عن الأداء الاجتماعي هو الأسلوب أو الطريقة التي بواسطتها تستطيع الوحدة الاقتصادية إعلام المجتمع بأطرافه المختلفة عن مناشطها المختلفة، ذات المضامين الاجتماعية، وتعتبر القوائم المالية أو التقارير الملحقة بها أداة مناسبة لتحقيق ذلك، ولعل أبرز الأنشطة التي لها اثر مباشر على المجتمع، هي التي تحقق له منافع اجتماعية يمكن إجمالها بما يلي (الحيالي، 2002: 47):

1. أنشطة خاصة بحماية المستهلك.

2. أنشطة خاصة بحماية البيئة والموارد الطبيعية.

3. أنشطة خاصة بتنمية الموارد البشرية.

ويرى (الفضل وآخرون، 2002: 189) أن تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية لا يواجه مشكلة تحديد ماهية المسؤولية الاجتماعية أو كيفية قياس تكاليف ومنافع الأنشطة الاجتماعية، فحسب وإنما تتعدى ذلك لتشمل كيفية الإفصاح عن الأنشطة الاجتماعية في التقارير المالية الخارجية، إذ تضمن الفكر المحاسبي في مجال الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية العديد من النماذج التي اقترحت للتقرير عن الأنشطة ذات الطابع الاجتماعي التي تمارسها المنشآت، الأمر الذي جعل من ذلك التعدد في النماذج مشكلة تواجه المحاسبين عند تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية، إذ أن عدم الاتفاق على نموذج معين، يعني ذلك اختلاف تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية بين المنشآت، وبالتالي تعذر توفر معيار القابلية على المقارنة في تقارير المحاسبة الاجتماعية.



## 1.2.2. القوائم المالية والتقرير المالي: Financial statement and financial reporting

يرى (حماد، 2005: 67) أن القوائم المالية تعد من الوسائل المهمة للاتصال بين الإدارة والأطراف الخارجية المهتمة بالمنشأة، إلا أن هذه القوائم عرضة لبعض القيود التي تحد من فائدتها إذا لم يأخذها قارئ القوائم المالية في حسابه عند تفسير وتحليل المعلومات الواردة بها ومن هذه القيود البنود التي لا تسجل محاسبياً.

وتعد القوائم المالية الوسائل الأساسية التي يمكن من خلالها توصيل المعلومات المالية للأطراف الخارجية وهذه القوائم تقدم تاريخاً مستمراً ومعبراً عنه بوحدة نقدية، والقوائم المالية التي تقدم عادة هي (كيسو وويجانت، 1999: 22-23): الميزانية، وقائمة الدخل، وقائمة التدفقات النقدية، وقائمة حقوق الملكية، علاوة على ذلك فإن الملاحظات على القوائم تشكل جزءاً مكماً لهذه القوائم المالية الأساسية الأربعة، ولكن بعض المعلومات المالية قد يكون من الأفضل تقديمها عن طريق وسائل التقرير المالي الأخرى بخلاف القوائم المالية الرسمية، ومن أمثلة ذلك تقرير رئيس مجلس الإدارة أو الجداول المرفقة بالتقرير السنوي للشركة أو نشرات الاكتتاب أو التقارير المقدمة للجهات الحكومية أو توقعات الإدارة أو إبراز الأثر الاجتماعي أو البيئي للمنشأة، وهذه المعلومات قد تكون مطلوبة على أساس نشرات رسمية ملزمة أو قواعد تنظيمية أو إلى العرف السائد أو لأن الإدارة ترغب في الإفصاح عنها بصورة اختيارية.

## 2.2.2. أهداف التقرير المالي Objectives of financial reporting:

يرى (نور، 1999: 31) أن هناك هدفان أساسيان للتقرير المالي هما:

1. الأول: صنع القرار الاستثماري، حيث يتطلب أن يقدم التقرير المالي معلومات مفيدة للمستثمرين والدائنين والمستفيدين الآخرين لصنع قرارات استثمارية سليمة.
2. والثاني: هو تقديم معلومات عن فعالية الإدارة في استخدام موارد الشركة وتسييرها، وإذا تكلمنا بصفة عامة فإن التقرير المالي يركز على إعداد تقارير ذات هدف عام للوفاء بالحاجات المعلوماتية للمستفيدين الخارجيين المحتملين.

بينما يرى (السيد، 1993: 102-103) أن الأهداف الرئيسية للتقرير المالي حسب بيان مفاهيم المحاسبة المالية رقم (1) الصادر عن مجلس المحاسبة المالية الأمريكي هي:

1. توفير المعلومات التي تفيد المستثمرين الحاليين والمرقبين والدائنين الحاليين والمرقبين وغيرهم من مستخدمي المعلومات في ترشيد القرارات الاستثمارية والائتمانية وغيرها من القرارات الاقتصادية..
2. توفير المعلومات الملائمة التي تفيد المستثمرين الحاليين والمرقبين والدائنين الحاليين والمرقبين وغيرهم في تقدير التدفقات النقدية المستقبلية للمنشأة..

3. توفير المعلومات المتعلقة بالموارد الاقتصادية للمنشأة والتزاماتها والتغيرات التي تطرأ على هذه الموارد والالتزامات.

### 3.2.2. مفهوم الإفصاح المحاسبي:

يعتبر الإفصاح المحاسبي الوسيلة الرئيسية والأداة الفعالة لإيصال نتائج الأعمال للمستخدمين في دعم قراراتهم خصوصاً المتعلقة بمجالات الاستثمار والتمويل، ونظراً للاهتمام المتزايد لأصحاب الفكر والاختصاص من أكاديميين ومهنيين في مجال المحاسبة والمراجعة حول أهمية الإفصاح المحاسبي والشفافية في التقارير المالية، فإن ذلك يؤدي إلى استمرار الضغوط على المهنة لتطوير أدائها في خدمة قطاعات الأعمال من ناحية ودعم نظام الرقابة والمساءلة فيها (الملحم، 2003: 5).

لذلك يظهر دور الإفصاح المحاسبي في توفير المعلومات اللازمة التي من شأنها تحسين فهم وأهمية الأدوات المالية وأدائها في الأسواق المالية بغرض توفير معلومات محددة بغرض استخدامها، والسياسات المحاسبية الملائمة والمخاطر المترتبة بها وسياسة الإدارة للتحكم في هذه المخاطر، ودور الإفصاح المحاسبي في توفير المعلومات التي تساعد المستثمرين في هذا الشأن (طه، 1999: 319).

ونظراً لأن مبدأ الإفصاح يتطلب إظهار البيانات والمعلومات المحاسبية الضرورية الشاملة لتحقيق الفائدة المرجوة لمستخدميها، فالإفصاح مصطلح نسبي يقتضي ألا يتم النظر إلى القوائم المالية كهدف في حد ذاته إنما هو وسيلة المساعدة لكافة الأطراف لاتخاذ القرارات المختلفة، وأن الإفصاح هو عرض للمعلومات المهمة للمستثمرين وغيرهم من المستفيدين بطريقة تسمح بالتنبؤ بمقدرة المشروع على تحقيق أرباح في المستقبل وقدرته على سداد التزاماته (الخطيب، 2002: 154,145).

ولتحقيق هذه الأهداف لا بد من توفير معلومات مهمة للمستثمرين والمساهمين والأطراف الأخرى وضرورة تطبيق المعيار الدولي للإفصاح المحاسبي على الشركات المساهمة وعدم إخفاء المعلومات، ونشرها بطريقة صحيحة سواء كانت معلومات كمية أو نوعية تساعد المستثمر على اتخاذ قراراته (خشارمة، 2003: 90).

هذا وتظهر أهمية الإفصاح في الشركات المساهمة العامة الفلسطينية باعتبارها جزءاً من منظومة العمل الاقتصادي الفلسطيني، وإن متطلبات سوق فلسطين للأوراق المالية تفرض على تلك الشركات ضرورة مراعاة الإفصاح الكافي في تقاريرها المالية، كما يفترض أن تولي السوق أهمية خاصة لعملية الإفصاح لدى الشركات المدرجة فيها من أجل حماية المساهمين المستثمرين وإيصال المعلومات المالية لجميع المتعاملين بالأوراق المالية بغض النظر عن موقعهم الجغرافي أو حجم تعاملهم.

## 4.2.2. مواصفات الإفصاح في الشركات المساهمة العامة:

تعطى للإفصاح عدة صفات لتحديد القدر الملائم من المعلومات التي يتعين الإفصاح عنها وهي (الحيالي، 2003: 446):

1. الإفصاح الكامل Full Disclosure.

2. الإفصاح الكافي Adequate Disclosure.

3. الإفصاح العادل Fair Disclosure.

4. الإفصاح التفاضلي Differential Disclosure.

وهناك إجماع عام في المحاسبة بأن الإفصاح عن المعلومات المحاسبية ينبغي أن يكون كاملاً (يسمى أيضاً شاملاً) ومناسباً وعادلاً. ويتطلب الإفصاح الكامل أن تصمم وتعد القوائم المالية الموجهة إلى عامة المستخدمين بشكل يعكس بدقة جميع الأحداث والحقائق المالية الجوهرية التي أثرت على المنشأة خلال الفترة.

فيما يفسر (Belkaoui) هذه المفاهيم بأن الإفصاح الكافي يتضمن الإفصاح عن أدنى قدر من المعلومات، والإفصاح العادل ينطوي على قيد أخلاقي يستلزم المعاملة المتوازنة بين مستخدمي المعلومات المحاسبية، أما الإفصاح الشامل فهو يستلزم التعبير عن الأحداث الاقتصادية بدقة حتى نضمن عدم إخفاء أي معلومة جوهرية قد تؤثر على مصالح المستثمر العادي، ويخلص نفس الكاتب إلى القول بأنه يمكن النظر إلى العدالة كهدف أساسي يجب التركيز عليه في مواجهة الكفاية والشمول (أبو المكارم، 2004: 110).

## 5.2.2. مبررات وأسباب زيادة الاهتمام بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية:

### 1.5.2.2. مبررات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية:

انعكس الاعتراف بالمسؤولية الاجتماعية للوحدة الاقتصادية على اهتمام المحاسبة بهذا الموضوع الحديث نسبياً، والتي تبلورت في المطالبة المتزايدة من جانب الهيئات المحاسبية العلمية والمهنية بقيام الوحدات الاقتصادية بالإفصاح عن المعلومات الاجتماعية، كما ظهرت دراسات محاسبية عديدة تؤكد على أهمية هذا الاتجاه.

وهناك العديد من المبررات التي تؤيد الإفصاح عن آثار الأنشطة الاجتماعية للشركات المساهمة العامة في تقاريرها المالية والتي من أهمها (بدوي وعثمان، 2000: 451):

1. تأثير العمليات الصناعية على البيئة المحيطة وعلى المجتمع كالتلوث.

2. الاهتمام المتزايد من جانب الحكومات اتجاه الحاجة إلى تنظيم سلوك الوحدات الاقتصادية بما يحقق مصلحة المجتمع.

3. حماية حقوق العاملين، حيث أصبحت الوحدات الاقتصادية مطالبة بتوفير ظروف عمل جيدة للعاملين بها، إلى الحد الذي أدى إلى ظهور اتجاه باعتبار العاملين موارد بشرية وضرورة الإفصاح عن ذلك في القوائم المالية.

4. التأثير المتزايد للعوامل الاجتماعية على عملية اتخاذ القرارات، خاصة في ظل الميل المتزايد لسلوك المستثمر بتجنب الاستثمار في مجالات تحدث أضراراً بيئية.

#### 2.5.2.2. أسباب تزايد الاهتمام بالإفصاح الاجتماعي:

هناك العديد من الأسباب التي تدعو للاهتمام بالإفصاح الاجتماعي منها 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.

#### 1.2.5.2.2. أسباب تتعلق بتحسين المحتوى الإعلامي للتقارير المالية:

يرى (الحيالي، 2003: 467) أنه إضافة إلى الفئات التقليدية التي يقدم لها الإفصاح المحاسبي المعاصر (وهي أصحاب المشروع أو حملة الأسهم والدائنون أو المستثمرون عموماً) تسعى محاسبة المسؤولية الاجتماعية لتلبية الاحتياجات المعلوماتية للفئات التالية: العاملون، والمستهلكون، والحكومة، والمجتمع المحلي، والاقتصاد، والمجتمع الوطني.

ويضيف (جربوع، 2001: 29) أنه نظراً لاحتمال تعارض مصالح الفئات ذات المصالح في الوحدات المحاسبية فإن هناك اتجاه أن يلتزم المحاسب بوجهة النظر الاجتماعية، أي أن التقارير المحاسبية يجب أن تسلك منهجاً شمولياً بحيث تغطي احتياجات كافة الفئات في المجتمع، والسبب في ذلك هو أن تغليب وجهة نظر معينة في إنتاج المعلومات على وجهات نظر الفئات الأخرى سوف يعطي هذه الفئة ميزة نسبية الأمر الذي يؤثر على عدالة توزيع المنافع فيما بين الفئات المكونة للمجتمع.

#### 2.2.5.2.2. أسباب تتعلق بمسؤولية المحاسب ومهنة المحاسبة:

أوضحت جمعية المحاسبين الأمريكية (94: 1993، AAA) أن البيانات المتعلقة بالأنشطة الاجتماعية ذات طبيعة كمية ومالية تؤثر على أصول الشركة ونفقاتها والتزاماتها وهي من صميم عمل المحاسب.

وأشار (تشرتشان Churchman) إلى أن مهنة المحاسبة عليها أن تغير من اتجاهاتها التقليدية، وأن تهتم بمساعدة المجتمع في التعرف على الأداء الاجتماعي لمنظماته، وأشارت (تشن chen) إلى أن عملية قياس وتقييم الأداء الاجتماعي لمنظمات الأعمال والتقارير عن نتائجها - بالإضافة إلى كونها جزءاً أساسياً من مسؤوليات المحاسبة والمراجع - فإنها أيضاً واجب عليها اتجاه الرأي العام لمجتمع المنظمة، كما أشار (بولستروم Bolmstrom) إلى أن وفاء منظمات الأعمال بأداء مسؤوليتها الاجتماعية والتقارير عن نتائج ذلك الأداء الاجتماعي، هو في

حقيقة الأمر البديل الوحيد المتاح لمنظمات الأعمال لتحقيق أهدافها الاقتصادية التقليدية، على اعتبار أن إعلام أفراد المجتمع بنتائج ذلك الأداء، إنما يعني في النهاية خلق نوع من التناغم بين الإيقاع الاقتصادي للمنظمة وبين توقعات المجتمع منها.

وأشار (بوكلز Buchhloz) إلى أن بقاء أي منظمة واستمرارها على المدى الطويل، يتوقف في النهاية على مدى قدرة المنظمة على إعلام أفراد المجتمع المحيط بها، بما أوفت به المنظمة من مسؤوليات اجتماعية، فإذا ما فشلت المنظمة في ذلك، فإن المجتمع سوف يبذل حتماً جهداً معاكساً ضد المنظمة، وما تسعى إليه من أهداف (علام، 1991: 13).

إن التقرير عن نتائج الأداء الاجتماعي للمنشأة، لم يعد اختياراً مطروحاً أمام منظمات الأعمال، وإنما أصبح الأمر إجبارياً واجباً، حتى بدون وجود نص قانوني ملزم بذلك الإفصاح، فأبي مشروع ما هو في النهاية إلا منظمة اجتماعية، يلزم عليه إذا ما أراد البقاء والاستمرار، أن يخدم رغبات أفراد المجتمع المحيط ويلقي توقعاتهم (الفضل وآخرون، 2002: 163).

بينما أشار (جربوع، 2007: 267) إلى ضرورة أن يكون للمحاسب دوراً 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 وغير الكمية (الوصفية) أساساً لتقييم وترشيد الأداء الاجتماعي للمشروع. وبالتالي فإن وقوف المحاسب موقف سلبي اتجاه تأثيرات المشروع على المجتمع سيترتب عليه إظهار المنشآت التي تتفاحس عن القيام بمسؤولياتها الاجتماعية في صورة أفضل من المنشآت التي تقدم مساهمة إيجابية في زيادة رفاه المجتمع.

## 6.2.2. آليات الإفصاح الاجتماعي:

أوضح (Davis) أن التقرير عن نتائج الأداء الاجتماعي للمنظمة، لم يعد اختياراً مطروحاً أمام منظمات الأعمال، وإنما أصبح أمراً إجبارياً، حتى بدون وجود نص قانوني ملزم بذلك الإفصاح (علام، 1991: 14).

ويمكن أن تنتقل المعلومات الاجتماعية إلى ذوي المصالح في الشركة المساهمة العامة عبر ثلاثة آليات وهي (أبو العزم، 2005: 49):

**1.6.2.2 الإفصاح الاختياري:** حيث إن عدم اشتراك المساهمين في إدارة المنشأة يؤدي إلى مشكلتين مهمتين: الأولى وجود عدم تماثل للمعلومات، فإن المستثمرون أقل معرفة مقارنة بالإدارة بشأن أنشطة وقيمة الشركة، والثانية وجود المخاطر الأخلاقية حيث تعمل الإدارة على الاستفادة من مزايا معرفتها بأنشطة الشركة والتوقعات المستقبلية لها، ولهذا يجب أن يكون للإدارة الحوافز للإفصاح الاختياري عن المعلومات بخلاف ما تتطلبه معايير إعداد القوائم المالية.

وقد توصل العديد من الباحثين منهم على سبيل المثال (القطاطي، 2007) و (العاني، 2005) و (يحيى وآخرون، 2002) و (Hall and Rieck, 1998) و (Friedman and Miles, 2001) إلى أهمية المعلومات الاجتماعية التي تفصح عنها الشركات اختياريًا وأثرها على ربحيتها وعلى توجيه قرارات أصحاب المصالح في منشآت الأعمال.

**2.6.2.2. الإفصاح الإلزامي:** وهو الذي يفرض على المنشأة وفقاً للقوانين واللوائح التنظيمية والإدارية في أسواق المال، ووفقاً للمعايير المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً في المجمع المهني المحاسبية.

**3.6.2.2. المصادر الخارجية:** وهي التي لا تتحكم بها إدارة المنشأة مثل الصحافة المقروءة أو المسموعة أو المرئية، وهي ذات أثر كبير على أصحاب المصالح في الشركات المساهمة العامة، حيث من خلالها تنعكس صورة الشركة أمام المجتمع، فإذا كانت هذه الصورة إيجابية كان الأثر إيجابياً على الشركة، وإذا كانت سلبية انعكس ذلك سلباً على الشركة.

#### **7.2.2. الاعتبارات التي تحكم قياس التكاليف الاجتماعية والتقرير عنها:**

من الواضح أن هناك علاقة وطيدة بين التكاليف وعمل المنشأة حيث إن المنشأة الناجحة هي تلك التي تجعل تكاليفها أقل ما يمكن وذلك لتعظيم أرباحها كون العلاقة عكسية بين الأرباح والتكاليف مع ثبات العوامل الأخرى وهنا من واجب المحاسبة الإفصاح عن كافة التكاليف التي تحملتها المنشأة في سبيل الحصول على الأرباح المحددة ومن ضمنها التكاليف البيئية بل أيضاً تضمين تقاريرها ما قدمته للبيئة من مصاريف قد تكون تطوعية بدون نص قوانين أو لوائح حكومية فعلى سبيل المثال قد تقوم منشأة بمكافحة التلوث البيئي بمعدلات أكبر مما هي محددة في القانون، رغم أن المشاريع الاقتصادية (وخصوصاً الصناعية) تميل إلى تعظيم الربح الذي يمكن تحقيقه عن طريق تخفيض تكاليف الإنتاج إلى أدنى حد ممكن وهذا يتم في حالات كثيرة بطرح الفضلات الملوثة أو السامة في الأنهار ومجري المياه الأخرى أو انبعاث الغازات السامة والملوثات الأخرى المتطايرة من مداخل المصانع (الحيالي، 2002: 29).

ونتيجة لعدم وجود القواعد المنظمة في مجال محاسبة المسؤولية الاجتماعية هناك مجموعة من الاعتبارات تحكم القياس والإفصاح في هذا المجال وهي (سويلم، 2001: 181):

1. مدى ما تقوم به المنشأة من أنشطة نتيجة التزامها بالمسؤولية الاجتماعية سواء بصفة ملزمة أو اختيارية: حيث إنه من المتوقع أن تزيد الحاجة للتقارير عن التكاليف البيئية التي تتكبدها المنشأة مع زيادة الأنشطة البيئية التي تنفذها نتيجة التزامها بالتنظيمات والقوانين البيئية من جهة أو نتيجة زيادة الوعي البيئي لدى الإدارة من الجهة الأخرى.

2. حجم الإنتاج: حيث إنه من المتوقع أن تزيد الحاجة للتقرير عن التكاليف البيئية والاجتماعية مع زيادة حجم إنتاج المنشأة.

3. حجم المنشأة: حيث إنه من المتوقع أن تزيد الحاجة للتقرير عن التكاليف البيئية والاجتماعية مع زيادة حجم المنشأة وذلك حتى لا تتعرض لمخاطر التدخل الحكومي وخصوصاً الغرامات أو الإغلاق.

ومن ثم فإنه يقع على المحاسبين عبء إيجاد وإقرار القواعد والمعايير المنظمة التي تساعد في القياس والتقرير عن التكاليف البيئية للمنشأة.

### 8.2.2. طبيعة المعلومات ذات البعد الاجتماعي اللازمة للقرارات الاستثمارية:

إن المعلومات ذات البعد الاجتماعي اللازمة للقرارات الاستثمارية تتدرج في طبيعتها إلى ثلاث مستويات هي (أبو الفتوح، 1987: 83):

1. المستوى الأول: معلومات مالية تعبر عن المنافع والتكاليف التي يمكن قياسها بمقياس نقدي.
2. المستوى الثاني: معلومات كمية تعبر عن المنافع والتكاليف التي لا يمكن قياسها بمقياس نقدي، ويتوافر لقياسها مقاييس كمية غير نقدية.
3. المستوى الثالث: معلومات وصفية تعبر عن المنافع والتكاليف الاجتماعية التي لا يمكن قياسها بمقاييس كمية.

ويلاحظ أن المعلومات غير الكمية قد يكون لها أحياناً دلالة اجتماعية لا تقل أهميتها عن المعلومات الكمية، كما هو الحال مثلاً عند تقدير المنفعة الاجتماعية التي تعود على المجتمع من المقترح الاستثماري.

ويرى (الحياي، 2002: 50,49) أن يتم إرفاق قائمة إحصائية مع القوائم المالية المنشورة سنوياً تبين العناصر التالية:

1. تكلفة كل نوع من أنواع الآلات والمعدات المستخدمة في الحد من التلوث.
2. الاندثار السنوي لكل من أنواع الآلات والمعدات المستخدمة في الحد من التلوث.
3. مصاريف إزالة النفايات الضارة بالبيئة، بعد الانتهاء من العمليات الإنتاجية.
4. تكاليف البحث والتطوير في مجال الحد من التلوث.
5. المبالغ المدفوعة لمؤسسات الدولة المسؤولة عن حماية البيئة.

إن مثل هذه القائمة تبين: مدى مساهمة الوحدة الاقتصادية في أدائها حيال مسئوليتها الاجتماعية المتمثلة بالحد من التلوث، كما أنه يمكن إضافة معلومات وصفية عن الأنشطة الاجتماعية الناجمة عن المعاملات الاجتماعية التي لا يكون لها أية قيم مالية، بحيث تحقق إفصاحاً للأداء الاجتماعي الذي تمارسه في المجالات التالية:

1. مجالات تتعلق بالعمالة.
2. مجالات تتعلق بالرقابة على البيئة.
3. مجالات تتعلق بالتفاعل مع المجتمع.

4. مجالات تتعلق بحماية المستهلك.

## 9.2.2 نماذج الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية:

على الرغم من الاهتمام المتزايد بالإفصاح عن الأداء الاجتماعي للوحدات الاقتصادية، فإنه لا يوجد اتفاق بين المحاسبين على مفهوم محدد للإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية. فإذا كان الإفصاح المحاسبي يتطلب أولاً إعداد وتجهيز المعلومات التي يتم الإفصاح عنها تمهيداً لنقلها إلى مجموعة الأطراف ذات الاهتمام بها، فإن استيعاب نطاق الوظائف المحاسبية لمتغيرات المسؤولية الاجتماعية يستلزم تطوير المقاييس الملائمة لقياس الأداء الاجتماعي للوحدة، وطرق التقرير عن نتائج هذا القياس، لإرساء تصور عام لما يمكن أن تكون عليه أسس الإفصاح الملائم للمسؤولية الاجتماعية، وبحيث لا ينبغي أن تقف صعوبة قياس بعض التكاليف أو المنافع الاجتماعية حجر عثرة أمام الإفصاح عنها. خاصة وأن الآثار الاجتماعية قد تكون تراكمية تظهر بعد عدة فترات بما يصعب من قياسها في تاريخ حدوثها، وذلك على أساس أن القياس التقريبي لأغراض الإفصاح عن المنافع والتكاليف الاجتماعية في تاريخ حدوثها أفضل من عدم قياسها على الإطلاق، وذلك للإفصاح عن مساهمة الوحدة الاقتصادية في تحقيق الرفاهية الاجتماعية (بدوي وعثمان، 2000: 447).

وتتمحور الأساليب المقترحة للإفصاح عن النشاطات الاجتماعية حول التالي (الشرايري، والمومني، 2006، 75):

1. أسلوب عرض النشاطات الاجتماعية في تقرير منفصل عن التقارير المالية، ويتضمن المبالغ التي أنفقت على كل نشاط من الأنشطة الاجتماعية، ويعرض مترامناً مع القوائم المالية، ولا يتضمن المنافع التي حققتها تلك النشاطات.
2. أسلوب عرض النشاطات الاجتماعية ضمن القوائم المالية دون الاعتماد على تحليل التكاليف والمنافع من هذه الأنشطة، ويتخذ هذا التقرير شكل وصفي لا يحتوي على قيم مالية، ومن ثم تبويب النشاطات الاجتماعية في هذا الأسلوب إلى أربع مجموعات، العاملين أو الموارد البشرية، والبيئة، والمجتمع، والمستهلكين.
3. 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.
4. أسلوب عرض الأنشطة الاجتماعية بشكل منفصل عن القوائم المالية متضمنة التكاليف والمنافع الأنشطة الاجتماعية، وتطلق عليها اسم قائمة التأثير الاجتماعي، وفيها يتم الإفصاح عن كل المنافع والتكاليف وصافي العجز أو الفائض الاجتماعي الذي تحقق للمجتمع.



وأبرز التراث المحاسبي العديد من النماذج التي يتم من خلالها إيصال المعلومات عن المسؤولية الاجتماعية إلى مستخدميها ومن هذه النماذج:

### 1.9.2.2. النماذج الوصفية:

تعد النماذج الوصفية من أكثر نماذج الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمنشآت شيوعاً في الاستخدام، فهي تتضمن وصفاً للأنشطة التي قامت بها المنشأة وفاء بالتزاماتها الاجتماعية، دون أن يكون هذا الوصف مقترناً بتحليل عناصر التكاليف الخاصة بهذه الأنشطة، أو بقيم المنافع المتحققة منها، ويمثل التقرير الذي أعدته شركة Eastern Gas and Fuel Associates واحداً من النماذج التطبيقية لهذا النوع من التقارير، فقد شمل أربع صفحات تحت عنوان (نحو المحاسبة الاجتماعية)، تضمنت معلومات عن الأمن الصناعي، وتوظيف الأقلية، والإعانات والرواتب الخاصة بالعجزة، وقد تم التعبير عن هذه المواضيع في صورة نسب كمية غير مالية، مقارنة بين بيانات عام 1973 (العام المعد عنه التقرير)، وبيانات عامي 1971 و1972.

كما تعد الصيغة التي استخدمتها شركة Scovill Manuf للإفصاح عن أنشطتها الاجتماعية (ملحق رقم 8) من النماذج التطبيقية لهذا النوع من نماذج الإفصاح، ويتضمن التقرير بعض المعلومات الكمية عن فرص التوظيف التي هيأتها الشركة للمجتمع والوسائل الرقابية الخاصة بحماية البيئة ومكافحة التلوث، فضلاً عن المعلومات المتعلقة بحماية المستهلك (الفضل وآخرون، 2002: 189-190).

### 2.9.2.2. نموذج Linowes :

قدم Linowes نموذجاً للتقرير عن العمليات الاجتماعية الاقتصادية للوحدة الاقتصادية من خلال قائمة أطلق عليها قائمة العمليات الاقتصادية - الاجتماعية (Socio- Economic Operating Statement) وتوضح نتيجة هذه القائمة المقابلة الفترية للعمليات ذات التأثيرات الموجبة (التحسينات Improvements) والسالبة (الأضرار Detriments) بالنسبة لثلاث من مجالات المسؤولية الاجتماعية، وهي الموارد البشرية والموارد الطبيعية ومجال المنتج أو الخدمة (بدوي وعثمان، 2000: 464).

### 3.9.2.2. نموذج Estes :

لا يختلف النموذج الذي اقترحه Estes وأطلق عليه تسمية (تقرير التأثير الاجتماعي)، (Social Impact Statement) كثيراً عن النموذج الذي اقترحه Linowes، فالاثنتين يتخذان من وجهة نظر المجتمع أساساً في الإفصاح عن الأنشطة الاجتماعية للمنشأة، كما يتفقان في تعريف التكاليف الاجتماعية على أنها (أي تضحية أو أضرار يقع عبئها على المجتمع، أو على أحد عناصره، سواء كانت اقتصادية أو غير اقتصادية، وسواء كانت داخلية أو خارجية، سواء دفعت المنشأة مقابلها لها أو لم تدفع). إلا أن هذا النموذج الذي جعله يختلف عن النموذج السابق

له، اهتمامه بالمنافع الاجتماعية إلى جانب التكاليف الاجتماعية، ومحاولته قياس صافي الإسهام الاجتماعي للمنشأة عن طريق مقابلة المنافع الاجتماعية، بالتكاليف الاجتماعية، أي عن طريق مبدأ مقابلة الإيرادات بالنفقات... كما أوضح Estes في نموذج (تقرير التأثير الاجتماعي) أن المنافع الاجتماعية لا تقاس بالتكاليف التي تتحملها المنشأة من أجل تحقيق أهدافها الاجتماعية، وإنما تقاس بأي عائد للمجتمع، أو لأحد عناصره، سواء كان هذا العائد اقتصادياً أو غير اقتصادي، وسواء حصلت المنشأة مقابل لهذه المنافع أو لم تحصل، وعلى ذلك يمكن النظر إلى هذا النموذج (ملحق رقم 10) على أنه تطوير للنموذج السابق (الفضل وآخرون، 2002: 193).

#### 4.9.2.2 نموذج Seidler:

لقد قدم Seidler نموذجين للإفصاح عن الأداء الاجتماعي، أما النموذج الأول فيخص المنشآت التي لا تهدف إلى الربح، بينما يتعلق النموذج الثاني بالمنشآت الهادفة للربح، وقد أطلق عليهما (تقرير الدخل الاجتماعي).

إن استقراء النموذج الأول والذي تم وضعه لإحدى الجامعات الأمريكية، والذي يعد من النماذج التي تعرض كلاً من التكاليف والمنافع الاجتماعية، يتبين للوهلة الأولى أن التكاليف التي تتحملها الجامعة تمثل منافع اجتماعية للمجتمع أو لأحد عناصره، بمعنى أن المنافع الاجتماعية تتضمن التكاليف الاجتماعية التي تتحملها المنشأة، كما هو الحال في نموذج Linowes غير أن المتمعن في النموذج يتضح له، وبشكل لا يدع للشك، أن Seidler لم يقس المنافع بهذا الأسلوب، وإنما استخدم القيمة الحالية لـصافي الدخل الإضافي المتحقق للمجتمع، أو لأحد عناصره، نتيجة زيادة معرفته وتعلمه. فقد رأى Seidler أن المنافع الاجتماعية للتعليم تتمثل في زيادة معرفة الفرد عند تخرجه من الجامعة، عما كان عليه عند التحاقه بها، وحيث إنه في معظم الحالات يزيد دخل خريجي الجامعة عن دخل غير الخريجين، فإن المنفعة الاجتماعية المتحققة للمجتمع من نشاط الجامعة، يمكن أن تقاس بالقيمة الحالية لهذه الدخول الإضافية. (ويعرض الملحق رقم 11) ما أورده Seidler في نموذج الأول تقرير الدخل الاجتماعي).

أما النموذج الثاني (ملحق رقم 12) والخاص بالمنشآت الهادفة للربح، فقد أوضح Seidler أن الدخل الاجتماعي يجب أن يحسب عن طريق تعديل القيمة المضافة بالأداء الاجتماعي، وذلك عن طريق إضافة المخرجات الاجتماعية المرغوبة فيها، وتخفيضها بالآثار الاجتماعية غير المرغوب فيها، ويتضح من (ملحق رقم 12) أن القيمة الاقتصادية المضافة، تم تعديلها بعنصرين هما:

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

العنصر الثاني: هو الآثار غير المرغوبة اجتماعياً ولم يسدد مقابل لها، ومن بين هذه الآثار تلوث البيئة على الأنشطة الاقتصادية للمنشأة، والمشاكل الصحية التي تسببها منتجاتها والوضاء (بدوي، 2000: 125).

### 5.9.2.2. نموذج عبد المجيد:

يؤكد النموذج الذي تبناه عبد المجيد للإفصاح عن الأنشطة الاجتماعية على ضرورة إعطاء صورة شاملة ومتكاملة عن الأداء الكلي للمنشأة، وذلك عن طريق الإفصاح عن الأنشطة الاجتماعية والاقتصادية في تقرير واحد.

ولقد أوضح عبد المجيد في نموده أن مجالات المسؤولية الاجتماعية التي يجب الإفصاح عنها في التقارير المالية، هي أربع مجالات أساسية تمثلت في:

1. مجال العاملين.

2. مجال التفاعل مع البيئة.

3. مجال حماية المستهلك.

4. مجال الرقابة على التلوث.

وأن الإفصاح عن تلك المجالات الأربع يكون مقتصرًا على تكاليفها دون المنافع المتحققة منها، وذلك نظراً للصعوبات التي تكتنف عملية قياس الأخيرة (أي المنافع) والتعبير النقدي عنها، إلى جانب ما تتطلبه عملية قياسها من ضرورة الالتجاء إلى التقدير الشخصي (الفضل وآخرون، 2002: 197).

ويعرض الملحق رقم (13) النموذج الخاص بحساب الأرباح والخسائر المالية - الاجتماعية الذي اقترحه عبد المجيد للتقرير عن الأداء الاقتصادي - الاجتماعي للشركات المساهمة الكويتية.

### 6.9.2.2. نموذج الفضل:

لا يختلف النموذج الذي اقترحه الفضل لمنشآت الأعمال العراقية من حيث جوهر فكرته عن النماذج السابقة ولا سيما نموذج عبد المجيد إذ اقترح الفضل دمج الأنشطة الاقتصادية والاجتماعية في تقرير واحد اصطلح عليه بـ (كشف العمليات الجارية الاقتصادية - الاجتماعية) وقد بوب الأنشطة الاجتماعية إلى المجالات الأربع آنفة الذكر وجاءت نتائج تلك الأنشطة الأربع في كشف العمليات الجارية الاقتصادية والاجتماعية، بعد نتائج النشاط الاقتصادي " (الفضل وآخرون، 2002: 199). والملحق رقم (14) يوضح كشف الدخل والعمليات الجارية الاقتصادية - الاجتماعية) الذي اقترحه الفضل.

### 10.2.2. معوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية:

الأصل اللغوي لكلمة معوقات هي: كلمة عوق: عاق - عوقاً وعوق أعاق إعاقه وإعتاق إعتاقاً عن كذا. صرفه وثبطه وأخره عنه، يقال "أعاق بي الزاد أو الدابه إعواقاً" أي عجزت عن

السفر، العائق عوائق وعوق: كل ما عاقلك وشغلك، عوائق الدهر: شواغله. العائقة أو العوائق هي مؤنث العائق وهو ما يعيق عن العمل (المنجد في اللغة والإعلام، 1986: 538)، وتعرف المعوقات بأنها (المغدي، 1997: 71): "جميع العوائق المالية والإدارية والفنية والاجتماعية والشخصية التي تعوق المدير عن تحقيق أهداف برامجه الإدارية". ويمكن تعريف معوقات الإفصاح الاجتماعي إجرائياً بأنها الأسباب أو العوامل التي قد تعرقل أو تقلل أو تعطل قدرة الشركات المساهمة العامة أو المنشآت بشكل عام على الإفصاح عن مسؤوليتها الاجتماعية. ومن أجل التغلب على معوقات الإفصاح يجب أخذ العوامل التالية بالاعتبار (مطر، 1994) و(الخطيب، 2002):

1. تحديد المستخدم المستهدف للمعلومات المحاسبية.
  2. تحديد الأغراض التي ستستخدم فيها المعلومات المحاسبية.
  3. تحديد طبيعة ونوع المعلومات المحاسبية التي يجب الإفصاح عنها.
  4. تحديد أساليب وطرق الإفصاح عن المعلومات المحاسبية.
  5. 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 (أو جانب الطلب على المعلومات المالية) والثانية تختص بعرض تلك المعلومات، فالمجموعة الأولى تتمثل في المساهمين والمستثمرين والمحليين الماليين والمقرضين والدائنين والمديرين والعاملين والعملاء والأجهزة الحكومية وفئات أخرى مثل أجهزة البحث العلمي والأكاديميين وأجهزة حماية البيئة وغيرها، أما المجموعة الثانية فتتمثل في الأجهزة الحكومية الرقابية وقوى السوق والتكاليف المرتبطة بالإفصاح مثل تكاليف التجميع والتشغيل والتكاليف الناتجة عن الدعاوي القضائية والتكاليف السياسية والتكاليف المترتبة على التأثير السلبي للإفصاح على الموقف التنافسي للشركة (السيد، 1993: 105-113).

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

1. الأول: عوامل داخلية يمكن السيطرة عليها وتذليلها مثل الثقافة السائدة داخل الشركة والكيفية التي يتم التعاطي بها مع المسؤولية والتكاليف الاجتماعية والبيئية وإدراك إدارة الشركة لمسؤوليتها الاجتماعية والقيام بواجبها اتجاه ذوي المصالح من مستثمرين وموردين ودائنين وموارد بشرية ومستهلكين ومجتمع محلي.

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

### المبحث الثالث

## دور التشريعات والقوانين وجماعات الضغط الفلسطينية في الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية

### 0.3.2. تمهيد:

تهدف القوانين بشكل عام إلى تنظيم العلاقات القانونية بين أفراد المجتمع من جهة والأفراد والدولة من جهة أخرى وتعمل على وضع الأحكام والقواعد من أجل ذلك، وتشريع القوانين له أهمية خاصة وتطبيقها له نفس الأهمية ولا بد للدولة من سن قوانين وتشريعات تتلاءم مع التطور المتسارع عالمياً في كافة مناحي الحياة ومجالاتها (زعيتز والجيعان، 2005: 12). ومن المتفق عليه أن القوانين والتشريعات الحكومية وكذلك التعليمات التي تصدرها الهيئات والوحدات الحكومية تشكل الإطار الذي يجب أن تعمل في حدوده جميع المشروعات الاقتصادية وخاصة الكبيرة منها، لما لهذه القوانين من قوة خاصة تعكس متطلبات يتعين على جميع المشروعات الوفاء بها (سلامة، 1999: 133).

فالتقرير عن نتائج الأداء الاجتماعي للمنظمة، لم يعد اختياراً مطروحاً أمام منظمات الأعمال، وإنما أصبح أمراً إجبارياً وواجباً، حتى بدون وجود نص قانوني ملزم بذلك الإفصاح، فأى مشروع ما هو في النهاية إلا منظمة اجتماعية، يلزم عليه إذا ما أراد البقاء والاستمرار أن يخدم رغبات أفراد المجتمع المحيط ويلاقي توقعاتهم (علام، 1991: 14).

حيث أن الثابت في النظام القانوني أنه لا يوجد لصاحب الملك أو حق الانتفاع أن يستخدم ملكه أو المال محل الانتفاع على نحو يلحق بجاره أذى أو ضرراً يجاوز المضار العادية التي يفرض التسامح والتعاون والحياة الاجتماعية بين الجيران التغاضي عنها، فإذا عمل الجار غير ذلك وألحق بجاره ضرراً غير مألوف أو حال دون استعمال جاره لملكه وحرمه من الحصول على منافع ذلك الملك التزم بالامتناع عن ذلك العمل وعليه تعويض ما أصاب الجار من أضرار غير مألوفة (بدوي، 2000 : 102).

ومواكبة لهذا التطور الحاصل على مستوى العالم فقد عملت السلطة الوطنية الفلسطينية على إصدار العديد من القوانين التي تنظم وتوجه عمل المنشآت والمنظمات في مجال المسؤولية الاجتماعية ومنها قانون العمل رقم (7) 2000م، وقانون البيئة رقم (7) 1999م، وقانون حماية المستهلك رقم (21) 2005م، ، قانون الصحة العامة رقم (20) 2004م، وقانون الأوراق المالية رقم (12) 2004م.

هذا إضافةً إلى العديد من الضوابط الشرعية الإسلامية التي تجعل من المشروع ناجحاً ومربحاً من وجهة نظر الإدارة والمجتمع بشكل عام، هذه الضوابط التي تحل التعارض بين

مصالح المنشأة والمجتمع وتجعلهما في خدمة بعضهما البعض، وتبقي المنشأة رافداً وداعماً للمجتمع على أساس أنها جزءاً منه، حيث كانت الدعوة إلى البناء القوي المتين بقوله تعالى "أَفَمَنْ أَسَّسَ بُنْيَانَهُ عَلَى تَقْوَىٰ مِنَ اللَّهِ وَرِضْوَانٍ خَيْرٌ أَمْ مَنْ أَسَّسَ بُنْيَانَهُ عَلَىٰ شَفَا جُرُفٍ هَارٍ فَانْهَارَ بِهِ فِي نَارٍ جَهَنَّمَ وَاللَّهُ لَا يَهْدِي الْقَوْمَ الظَّالِمِينَ" (سورة التوبة، آية: 109)، وكما قال رسول الله صلى الله عليه وسلم: "المسلم للمسلم كالبنيان المرصوص يشد بعضه بعضاً"، وليس أدل على ذلك الانهيارات التي يشهدها المجتمع الرأسمالي من مشكلات اقتصادية ألقت بضلالها على كافة مناحي الحياة فيها، الأمر الذي دعا بعض المفكرين الغربيين إلى البحث عن حلول لمشكلاتهم في الشريعة الإسلامية.

### 1.3.2. نماذج من تشريعات الأداء الاجتماعي لمنظمات الأعمال في فلسطين:

#### 1.1.3.2. القرآن الكريم وسنة نبينا محمد صلى الله عليه وسلم:

كان قرآنا الكريم أسبق من القوانين الوضعية في تحديد الإطار العام للمعاملات بين الناس من جهة وبين الناس وخالقهم من جهة أخرى، حيث حدد الشروط الواجب توافرها في التجارة كي تتحلّى بالضوابط الشرعية السمحاء، والتي منها تحريم الربا وتحريم أكل مال الناس بالباطل حيث قال تعالى في محكم التنزيل "يَا أَيُّهَا الَّذِينَ آمَنُوا لَا تَأْكُلُوا أَمْوَالَكُم بَيْنَكُم بِالْبَاطِلِ إِلَّا أَنْ تَكُونَ تِجَارَةً عَنْ تَرَاضٍ مِنْكُمْ وَلَا تَقْتُلُوا أَنْفُسَكُمْ إِنَّ اللَّهَ كَانَ بِكُمْ رَحِيمًا" (سورة النساء، آية: 29)، وعن أبي هريرة رضي الله عنه قال: قال رسول الله صلى الله عليه وسلم: "الإيمان بضع وستون أو سبعون شعبة، أعلاها لا إله إلا الله، وأدناها إمطة الأذى عن الطريق، والحياء شعبة من الإيمان" رواه البخاري ومسلم، أي أن أقل ما يمكن أن يقدمه الإنسان لأخيه الإنسان أن يبعد الأذى عن الطريق الذي يسلكه، وبالتالي أقل ما يمكن أن تفعله الشركات المساهمة العامة عدم تلويث البيئة ورفع الضرر عن الإنسان وما يحيط به من هواء وتربة وماء وتنوع طبيعي، فعدم قيام الشركات المساهمة العامة بواجبها الاجتماعي والبيئي الملقى على عاتقها وتسببها بالضرر للإنسان، إنما يصب في اتجاه قتل النفس التي حرم الله إلا بالحق، والقتل هنا ليس بالضرورة أن يكون بحد السيف أو بالمفصلة، فالتسبب بالعاهات والأمراض المزمنة أصعب وأشد وطأة من ذلك، وما يشهده العالم اليوم من مشكلات بيئية واجتماعية إنما هو من صنع الإنسان وكما قال الحق تبارك و علا "إِنَّ اللَّهَ لَا يُغَيِّرُ مَا بِقَوْمٍ حَتَّىٰ يُغَيِّرُوا مَا بِأَنْفُسِهِمْ" (الرعد، من الآية: 11)، فالتغيير لا يبدأ إلا من داخل الإنسان، وعقد النية وإتباعها بالعمل بكل الإمكانيات المتاحة وبقدر المستطاع لما فيه مرضاه الله طمعاً في مغفرته ورضوانه.

إن ثقافتنا الإسلامية القائمة على أساس التوحيد، إنما تدعونا إلى عبادة الله الخالق جل جلاله وأن لا نشرك به أحد، وأن نسير على خطى نبينا ومعلمنا وقدوتنا المصطفى صلى الله عليه وآله وسلم، في التآخي والمحبة والتكافل والترابط والصدق والأمانة والأخلاق الحميدة والإيثار

والتسامح والمساواة، حيث قال رسول الله صلى الله عليه وآله وسلم "تركتم فيكم ما إن تمسكتم به لن تظلوا بعدي أبداً، كتاب الله وسنتي"، وعليه فإن تمسك الشركات المساهمة العامة بتطبيق شريعة الله وسنه نبينا الكريم هو الدعامة الأولى وخط الدفاع الأول لحمايتها من الضلال والانزلاق إلى الهاوية التي هي خسارة الدنيا قبل الآخرة، وإن إدارات الشركات المساهمة العامة ومساهميها يجب أن يضعوا قول نبينا المصطفى صلى الله عليه وسلم نصب أعينهم حيث قال: (كلكم راع وكلكم مسئول عن رعيته)، فالمدبر راع ومسئول عن رعيته، والمحاسب راع ومسئول عن رعيته، ومدقق الحسابات راع ومسئول عن رعيته، وأدى موظف في الهيكل التنظيمي للشركة راع ومسئول عن رعيته، وكلّ سيُسأل يوم الحشر عن الأمانة التي حملها، والتوكل على الله دائماً وأبداً يكون الضمان الأكيد لنجاح الشركات والأعمال وصالح الأحوال.

### 2.1.3.2. قانون العمل الفلسطيني رقم (7) لعام 2000م:

أورد قانون العمل الفلسطيني أحكاماً وقواعد تمثل العديد من الالتزامات التي تدفع صاحب العمل على الوفاء بمسؤوليته الاجتماعية اتجاه العاملين لديه ومن أمثلة تلك الالتزامات: الالتزام بتشغيل ذوي الحاجات الخاصة: حيث جاء في المادة (13) يلتزم صاحب العمل بتشغيل عدد من العمال المعوقين المؤهلين بأعمال تتلاءم مع إعاقاتهم، وذلك بنسبة لا تقل عن (5%) من حجم القوى العاملة في المنشأة. وقد عرف القانون المعوق بأنه الشخص الذي يعاني من عجز في بعض قدراته الجسدية أو الحسية أو الذهنية، نتيجة مرض أو حادث أو سبب خلقي أو عامل وراثي أدى لعجزه عن العمل أو الاستمرار أو الترقى فيه، أو أضعف قدرته عن القيام بإحدى الوظائف الأساسية الأخرى في الحياة ويحتاج إلى الرعاية والتأهيل من أجل دمجها أو إعادة دمجها في المجتمع.

الالتزام بتوفير بيئة عمل صحية ومناسبة: حيث حددت مواد الباب الخامس (68-89) شروط ظروف العمل في أربعة فصول هي: ساعات العمل والراحة الأسبوعية، والإجازات، والأجور، والسلامة والصحة المهنية، حيث كلفت المادة (91) جهات الاختصاص بإصدار أنظمة خاصة بالصحة المهنية وبيئة العمل وخاصة وسائل الحماية الشخصية والوقاية للعاملين من أخطار العمل وأمراض المهنة، والشروط الصحية اللازمة في أماكن العمل، ووسائل الإسعاف الطبي للعمال في المنشأة، والفحص الطبي الدوري للعمال.

وحدد الباب السادس شروط عمل الأحداث في المواد (93-99)، حيث حظر تشغيل الأحداث قبل بلوغهم سن الخامسة عشر، وعدم جواز تشغيلهم في الصناعات الخطرة أو الضارة بالصحة أو الأعمال الليلية أو الأعياد الرسمية أو أيام العطل الرسمية.

وقد حدد الباب السابع تنظيم عمل النساء حيث حظرت المادة (100) التمييز بين الرجل والمرأة، وحظرت المادة (101) تشغيل النساء في الأعمال الخطرة أو الشاقة، فيما فرضت



المادة (105) على المنشأة توفير وسائل راحة خاصة بالعمالات، وأوضحت المواد (103-106) الظروف الخاصة بالنساء من حيث إجازات الولادة أو ساعات الرضاعة التي لا تقل في مجموعها عن ساعة يومياً لمدة سنة من تاريخ الوضع وتحتسب هذه الساعة من ساعات العمل اليومية.

ونظم الباب الثامن القضايا الخاصة بتفتيش العمل وذلك في المواد (107-115)، حيث يتم تشكيل هيئة تسمى هيئة تفتيش العمل لتطبيق أحكام القانون والأنظمة الصادرة بمقتضاه، وقد أعطى أعضاء هذه الهيئة صلاحيات الضبطية القضائية، فيما أوضحت باقي مواد هذا الباب ظروف وشروط وواجبات عمل هيئة التفتيش.

وجاء الباب التاسع في المواد (116-130)، حيث أوجبت المادة (116) على صاحب العمل التأمين على عماله من إصابات العمل لدى الجهات المرخصة في فلسطين، وأوضحت باقي المواد كيفية التعاطي مع إصابات العمل وما يتوجب على صاحب العمل اتجاه العامل المصاب. فيما حدد الباب العاشر العقوبات والأحكام الختامية في المواد (131-141)، حيث يتضح أن العقوبات تراوحت بين غرامة مقدارها يقع بين خمسين دينار أردني وخمسمائة دينار أردني كحد أقصى.

### 3.1.3.2. قانون البيئة الفلسطيني رقم (7) لعام 1999م:

يرى (بدوي) أنه من غير المتعذر إدراك أن حق الشخص في الحياة والسلامة يتعرض لأبلى الأخطار إذا لم يجد الإنسان الهواء النقي الذي يستنشقه والماء النظيف الطهور الذي يشربه ويستعمله والتربة الصالحة التي تخرج له حباً وعباً وزيتوناً وقصباً وأن التعدي على البيئة الهوائية والمائية والبرية وتكوينها يعد تهديداً أو خرقاً لهذا الحق في الحياة والسلامة (بدوي، 2000: 85).

وقد عرف قانون البيئة الفلسطيني تلوث البيئة بأنه: أي تغيير مباشر أو غير مباشر في خواص البيئة قد يؤدي إلى الإضرار بالبيئة، وعرف المواد والعوامل الملوثة بأنها مواد غازية كانت أو سائلة أو صلبة أو أدخنة أو أبخرة أو روائح أو إشعاع أو حرارة أو وهج الإضاءة أو الضجيج أو الاهتزازات التي قد تؤدي إلى تلوث البيئة أو تدهورها، وعرف الأثر البيئي بأنه كل ما يترتب سلباً أو إيجاباً نتيجة نشاطات ناتجة عن مشروع أو منشأة على العناصر البيئية المختلفة.

وحسب ما جاء في المادة الثانية فإن أهداف قانون رقم (7) 1999م بشأن البيئة هي:

1. حماية البيئة من التلوث بكافة صورته وأشكاله المختلفة.

2. حماية الصحة العامة و الرفاه الاجتماعي.

3. إدخال أسس حماية البيئة في خطط التنمية الاقتصادية والاجتماعية وتشجيع التنمية المستدامة للمصادر الحيوية بما يراعي حق الأجيال القادمة.

4. الحفاظ على التنوع البيولوجي وحماية المناطق ذات الحساسية البيئية وتحسين المناطق التي تضررت من الناحية البيئية.

5. تشجيع جمع ونشر المعلومات البيئية المختلفة وزيادة الوعي الجماهيري بمشكلات البيئة. وحيث إن الشركات المساهمة العامة ذات أثر اجتماعي وبيئي كبير في المجتمع؛ فإن ذلك يفرض عليها توفير المعلومات عن هذا الأثر بما يكفل حق الأجيال القادمة في الحياة التي تليق بالإنسان.

وجاء في المادة الخامسة من قانون رقم (7) 1999م بشأن البيئة بأن القانون يكفل التالي:

1. حق كل إنسان بالعيش في بيئة سليمة ونظيفة والتمتع بأكبر قدر ممكن من الصحة العامة والرفاه.

2. حماية ثروات الوطن الطبيعية وموارده الاقتصادية والحفاظ على تراثه التاريخي والحضاري دون إضرار أو آثار جانبية يحتمل ظهورها عاجلاً أو آجلاً نتيجة النشاطات الصناعية أو الزراعية أو العمرانية المختلفة على نوعيات الحياة والنظم البيئية الأساسية كالهواء والماء والتربة والثروات البحرية والحيوانية والنباتية.

وحسب المادة السادسة والأربعون من قانون رقم (7) 1999م بشأن البيئة فإنه يجب عند ترخيص أية منشأة، أن تعمل الجهات المختصة على تفادي الأخطار البيئية بتشجيع التحول إلى المشاريع التي تستخدم المواد أو العمليات الأقل ضرراً على البيئة وإعطاء الأولوية لتلك المشاريع وفقاً لأسس التنمية الاقتصادية.

وحول مسؤولية المنشآت عن الوضع البيئي فقد جاء في المادة الرابعة والخمسين أن على كل صاحب منشأة أن يقوم بعمليات المراقبة الذاتية حسب المقاييس والشروط التي تضعها الوزارة بالتنسيق مع الجهات المختصة ورفع التقارير حسب تعليمات الوزارة أو أية جهة أخرى تحددها اللائحة التنفيذية لهذا القانون، فيما حذرت المادة التاسعة والخمسون أي مالك منشأة من مغبة الإدلاء ببيانات كاذبة أو مضللة تتعلق بالأمور البيئية للمنشأة التي يملكها أو يديرها وتحت طائلة العقاب بالحبس مدة لا تزيد على ست شهور وبغرامة لا تتجاوز الألفي دينار أردني أو ما يعادلها بالعملة المتداولة قانوناً أو بإحدى هاتين العقوبتين.

وجاءت المادة الستون أكثر صرامة من سابقتها بخصوص مخالفة أحكام القانون أو نظام أو قرار صار بمقتضاه انتشار مرض وبائي وكان بإمكان المخالف ضمن دائرة المعقول توقع ذلك حيث يعاقب بالحبس مدة لا تقل عن خمس سنوات وبغرامة لا تقل عن عشر آلاف دينار أردني أو ما يعادلها بالعملة المتداولة قانوناً أو بإحدى هاتين العقوبتين.

إن سعادة الإنسان لا تقدر بمال والبيئة النظيفة أيضاً لا تقدر بثمن وخاصة ونحن نعيش عصر التلوث، وفي ظل وصول مستويات التلوث إلى مراحل مخيفة وصلت إلى طعامنا وشرابنا وهواءنا، الأمر الذي يسبب الكثير من الأمراض المستعصية التي يكافح الطب للوصول إلى علاج لها، وتئن خزينة الدولة تحت وطأة التحويلات والعلاج في الخارج، ومن هنا يأتي دور الشركات للعمل على حماية البيئة والمساهمة في واجبها ليس فقط القانوني بل الأخلاقي أيضاً اتجاه المجتمع لحمايته من التلوث والمخاطر المحدقة به، ويأتي ذلك من خلال التكاليف التي تضحي بها هذه الشركات في سبيل منع التلوث والالتزام بالمعايير والضوابط الوطنية أثناء عملية الإنتاج، وقياس تلك التكاليف والإفصاح عنها في تقاريرها المالية وإيصالها لمن يهمهم أمرها، عملاً بالقول المأثور (درهم وقاية خير من قنطار علاج).

#### 4.1.3.2. قانون حماية المستهلك رقم (21) لعام 2005م:

جاء في المادة الثانية بأن القانون يهدف إلى ما يلي:

1. حماية وضمن حقوق المستهلك بما يكفل له عدم التعرض لأي مخاطر صحية أو غبن أو خسائر اقتصادية.
2. توفير السلع والخدمات ومنع الاستغلال والتلاعب في الأسعار.
3. حماية حقوق المستهلك في الحصول على سلع وخدمات تتفق مع التعليمات الفنية الإلزامية، وتأمين شفافية المعاملات الاقتصادية التي يكون المستهلك طرفاً فيها.
4. ضمان المعاملات الاقتصادية على وجه السرعة والدقة بين المزود والمستهلك وما يكفله القانون من حماية.

وحسب المادة الثالثة من نفس القانون فإن المستهلك يتمتع بالعديد من الحقوق منها:

1. الحفاظ على صحته وسلامته عند استعماله للسلعة أو الخدمة من حيث الجودة والنوعية.
  2. الحصول على المعاملة العادلة دون تمييز من قبل مزود المنتج أو المصنع.
  3. تشكيل جمعيات لحماية المستهلك والانتساب إليها.
  4. العيش في بيئة نظيفة وسليمة وحصوله على سلعة وخدمة مطابقة للتعليمات الفنية الإلزامية.
  5. الاختيار الحر للسلع والخدمات من بين بدائل سلعية أو خدماتية، وكذلك له الحق في الحصول على الصفقات العادلة، مثل ضمان الجودة والسعر المعقول، ورفض الصفقات الإجبارية.
  6. الحصول على المعلومات الصحيحة عن المنتجات التي يشتريها أو يستخدمها ليتسنى له ممارسة حقه بالاختيار الحر والوعي بين كافة السلع والخدمات المعروضة في السوق.
- وأوجبت المادة السابعة من نفس القانون أن يكون المنتج مطابقاً للتعليمات الفنية الإلزامية، من حيث بيان طبيعة المنتجات ونوعها ومواصفاتها الجوهرية ومكوناتها، ويخضع لذلك أيضاً عمليات التعبئة والتغليف التي تشمل عناصر التعريف بالمنتج والاحتياطات الواجب اتخاذها عند

الاستعمال والمصدر والمنشأ وتاريخ الصنع وتاريخ انتهاء الصلاحية، وكذلك طريقة الاستخدام، مع مراعاة ما تنص عليه القوانين والأنظمة والقرارات ذات العلاقة، وخصوصاً المتعلق منها بسلامة البيئة. وحملت المادة العاشرة المزود النهائي مسؤولية الضرر الناجم عن استخدام أو استهلاك المنتج المحلي أو المستورد الذي لا تتوافر فيه شروط السلامة أو الصحة للمستهلك أو عدم الالتزام بالضمانات المعلن عنها أو المتفق عليها، ما لم يثبت هوية من زوده بالمنتج وأثبت كذلك عدم مسؤوليته عن الضرر الناجم.

### 5.1.3.2. قانون الصحة العامة رقم (20) لعام 2004م:

وقد جاء قانون الصحة العامة رقم (20) لعام 2004م ليسد مكان القانون رقم (40) لعام 1940م الذي كان معمولاً به في قطاع غزة والقانون رقم (43) لعام 1966م الذي كان معمولاً به في الضفة الغربية، واحتوى على العديد من النقاط التي تدفع الشركات إلى تحمل مسؤوليتها اتجاه العاملين والمجتمع بشكل عام فعلى سبيل المثال حظرت المادة (31) مزاوله أي عمل أو مهنة لها أثر على الصحة العامة أو صحة البيئة إلا بعد الحصول على موافقة مكتوبة من وزارة الصحة، وذهبت المادة (32) إلى أن وزارة الصحة وبالتنسيق مع الجهات المعنية تضع الشروط اللازمة لتوفير وسائل السلامة والصحة المهنية في أماكن العمل، وآلية التفتيش المتواصل عليها، وتابعت المادة (33) بأنه لا يجوز الترخيص لأي منشأة قبل الحصول على موافقة وزارة الصحة، فيما ذهبت المادة (34) إلى أن وزارة الصحة تقوم بالتنسيق مع الجهات المختصة بالتالي:

1. تحديد الشروط الصحية الواجب توافرها في العاملين في مهن أو حرف أو صناعات يمكن أن تؤثر على صحتهم.
2. تحديد أنواع الفحوصات الطبية الأولية والوقائية الدورية للعاملين في تلك المهن أو الحرف أو الصناعات.
3. إعداد قائمة بالأمراض المهنية.

وحملت المادة (35) كل منشأة كلفة الفحوصات الأولية والدورية المحددة من الوزارات التي تجري للعاملين فيها. وقد حدد الفصل السادس آلية التعاطي مع المكارة الصحية التي تؤثر سلباً على الصحة العامة أو تهدد صحة البيئة بأي وجه كان حيث فرضت المادة (40) على كل شخص المحافظة على البيئة بعناصرها المختلفة، وذلك بعدم التسبب بأي من المكارة الصحية، وفرضت على كل شخص إزالة المكروهة الصحية التي تسبب بها أو كان مسئولاً عنها.

وجاء في المادة (53) أنه على كل مؤسسة صحية وغير صحية تزويد الوزارة بالتقارير الدورية والكشوف الإحصائية حول سر العمل فيها وأي معلومات صحية تطلبها الوزارة. وقد حددت المادة (81) والمادة (82) العقوبات التي تفرض على من يخالف أي حكم من أحكام

قانون الصحة العامة بالحبس مدة لا تزيد على سنتين، وغرامة مالية لا تزيد على ألفي دينار، أو بإحدى هاتين العقوبتين، وأن تكون عقوبة الحبس وجوبية إذا ترتب على المخالفة خسارة في الأرواح أو أضرار جسيمة في الأموال، وتضاعف العقوبة في حال تكرار المخالفة.

### 6.1.3.2. قانون الأوراق المالية رقم (12) لعام 2004م:

صدر قانون الأوراق المالية رقم (12) لعام 2004م بعد أن أقره المجلس التشريعي الفلسطيني في جلسته بتاريخ 2004/10/05م، وذلك لتحكم نصوصه نشاطات أسواق الأوراق المالية والأعضاء المعتمدين والمتعاملين فيها، وأية أنشطة جديدة تقرها الهيئة وفقاً لأحكام القانون، وإصدار وطرح الأوراق المالية للاكتتاب وتداولها، وشركات الأوراق المالية والمستشارين الاستثماريين والمسؤولين الإداريين وخبراء الأوراق المالية ومراكز الإيداع والتحويل والتسوية والصناديق الاستثمارية ومديري الصناديق المالية وخدمات الحفظ الأمين ومصدري الأوراق المالية وحاملي الأوراق المالية الرئيسيين وأي نشاط تقره الهيئة وفقاً لأحكام القانون.

وقد حددت المادة السابعة صلاحيات هيئة سوق رأس المال والتي منها: تنظيم التعامل في الأوراق المالية لحماية مالكي الأوراق المالية والمستثمرين والجمهور من الغش والخداع والممارسات غير العادلة وفقاً للقواعد التي تصدرها الهيئة. وكذلك تطبيق قواعد وإجراءات الرقابة وتنفيذها على الأعضاء وتشمل ما يلي:

- أ- الوضع المالي للشركات الأعضاء ومتطلبات التدقيق المالي وفقاً للمعايير الدولية.
- ب- حق السوق في الإطلاع على دفاتر وسجلات الأعضاء.
- ت- إرسال التقارير الدورية إلى الهيئة حول نشاط الأعضاء.
- ث- مراعاة أخلاق المهنة المقررة والنافذة حسب التعليمات الصادرة عن الهيئة.
- ج- إجراء التحقيقات الخاصة بالشركات الأعضاء والشركات المدرجة وفرض الغرامات عند مخالفة قواعدهما، على أن تعرض الغرامات التي تفرضها السوق على الهيئة، وتبقى سارية المفعول ما لم تنقضها الهيئة.

وجاء في المادة (الحادية عشر) أن هيئة سوق رأس المال تقوم بتوفير المناخ الملائم لتحقيق سلامة التعامل في الأوراق المالية وسوق رأس المال في فلسطين، وحماية حملة الأوراق المالية والمستثمرين فيها والجمهور من الغش والخداع وذلك عبر العديد من الآليات التي منها تنظيم ومراقبة الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالأوراق المالية والجهات المصدرة لها. وتابعت المادة (الثانية عشر) أنه يجوز للهيئة إصدار تعليمات خطية للسوق لخدمة المصلحة العامة، فيما يتعلق بالتداول في السوق والأوراق المالية التي يتم تداولها في السوق، ونشر المعلومات لشركات

الأوراق المالية الأعضاء أو للجمهور، وآلية تطبيق السوق لقواعده وتعليماته وإجراءاته، وأي مواضع أخرى ترى الهيئة أنها ضرورية لتنفيذ هذا القانون.

وأشارت المادة (السادسة والعشرون) إلى وجوب قيام المصدر للأوراق المالية بإعداد نشرة إصدار تحتوي على إفصاح كامل بما يمكن المستثمر من اتخاذ قراره الصائب حول الاستثمار من عدمه، وبوجه خاص يجب تضمين نشرة الإصدار المعلومات والبيانات التالية:

1. وصفاً كافياً للمصدر وطبيعة عمله، والأشخاص القائمين على إدارته من أعضاء مجلس الإدارة أو كبار الموظفين والمساهمين والمؤسسين.

2. وصفاً كافياً للأوراق المالية من حيث العدد والسعر وكافة الشروط المتعلقة بالإصدار وكيفية استخدام عوائد الإصدار.

3. بياناً واضحاً عن الوضع المالي للمصدر وأي معلومات مالية من شأنها التأثير على الاستثمار، بما في ذلك الميزانية العامة وقائمة الدخل لآخر ثلاث سنوات للشركات العاملة، أو دراسة الجدوى للشركات الجديدة والميزانية التقديرية للسنتين القادمتين وفقاً لمعايير المحاسبة الدولية، والتوقعات المستقبلية لمزايا ومخاطر الاستثمار.

4. أي معلومات تتطلبها الهيئة و/أو السوق تساعد المستثمر على اتخاذ قراره بشأن الاستثمار في الأوراق المالية المصدرة.

مما تقدم يتضح أن من واجب هيئة سوق فلسطين للأوراق المالية فرض الإفصاح الاجتماعي والبيئي على الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، وذلك لما لها من أثر على المجتمع والبيئة، وأن أي معلومات ممكن أن يتم الإفصاح عنها قد تؤثر على قرارات المستثمرين بهذا الشكل أو ذلك، ويوضح واقع حال الشركات المساهمة العامة المفصلة عن مسؤوليتها الاجتماعية لمن يهمهم أمرها.

### 2.3.2. دور جماعات الضغط في الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.

يرى (غالي) أن قوة الجماعات البيئية تكمن في الاتحاد معاً لتشكل وسيلة ضغط فعالة على الوحدات الاقتصادية والحكومات بخصوص قضايا بيئية معينة، كما أنها تساهم في توجيه نظر وسائل الإعلام والمستهلكين إلى الوحدات الاقتصادية التي تسبب أضراراً للبيئة، وحث المستهلكين على عدم التعامل معها، والمساعدة في إقامة الدعاوى القضائية في الحالات التي تتطلب ذلك (غالي، 2003: 439).

وفي هذا الصدد فإن على منظمات الأعمال أن تقبل مسؤوليتها الاجتماعية والبيئية سواء المفروضة عليها بالتزام قانوني أو تلك التي ترتبط بمصلحتها الذاتية على أساس أن عدم مقابلة هذه المسؤوليات قد يهدد بقاءها واستمرارها، وعلى الشركات الفلسطينية أن تقوم بالإفصاح عن

المسؤولية الاجتماعية وعن أدائها الاجتماعي باعتبارها تؤثر وتتأثر بالمجتمع الذي تعيش به (جربوع، 2007: 241).

وفي واقعا فلسطيني نجد العديد من المنظمات التي من الممكن أن تشكل جماعات ضغط على الشركات المساهمة العامة كي تقوم بواجباتها الاجتماعية والبيئية وتفصح عن ذلك، ومن هذه الجماعات المؤسسات الصحفية المختلفة، والجمعيات الناشطة في مجال حقوق الإنسان، وجمعيات حماية البيئة، والمنظمات غير الربحية الناشطة في مجال العمال والشباب والمرأة والطفل وذوي الحاجات الخاصة، والجمعيات والنوادي الرياضية والثقافية والعلمية، والجمعيات المهنية المتخصصة في الطب والهندسة والمحاسبة والإدارة، وغيرها الكثير التي لا يتسع المجال هنا لتفصيلها وذكر مسمياتها، وبالتالي لكل من هذه الجماعات واجبات وطرق عمل تستطيع من خلالها التأثير على واقع ممارسة المسؤولية الاجتماعية في الشركات المساهمة العامة، من خلال تشجيع المبادرات التطوعية لهذه الشركات تارة أو من خلال الإلزام القانوني والاجتماعي تارة أخرى، ولعب دوراً في توجيه دفعة الفعل الاجتماعي والاقتصادي لما فيه مصلحة الشركات المساهمة العامة والمجتمع بشكل عام.

وبناء على ما تقدم نستطيع الاستنتاج بأن هناك العديد من الوسائل التي يمكن من خلالها تعزيز الإفصاح الاجتماعي في تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية ومنها على سبيل المثال:

1. مستوى وعي وإدراك المواطنين للمخاطر البيئية والاجتماعية التي تحيط بهم.
2. مدى الضغط الذي تشكله جماعات حقوق الإنسان وحماية البيئة.
3. المستهلكون وتفضيلهم للمنتجات والشركات المحافظة على البيئة والمسئولة اجتماعياً.
4. المقرضون ومدى اهتمامهم بالأداء الاجتماعي للمنشآت التي تطلب القروض.
5. المساهمون وتفضيلهم للاستثمار في المنشآت ذات السمعة الجيدة في مجال الأداء الاجتماعي.
6. الموردون وتفضيلهم للشركات الصديقة للبيئة والتزامهم بتوريد المواد الأقل تلويثاً والقابلة للتدوير وإعادة الاستخدام.
7. مستوى وعي وإدراك المديرين لمسؤولياتهم الاجتماعية والبيئية، وطريقة تعاطيهم مع المشكلات الاجتماعية والبيئية التي تحيط بهم.
8. قوانين وتشريعات العمل وحماية البيئة السارية ومدى تطبيقها ومتابعتها من قبل المختصين على أرض الواقع.
9. التقدم العلمي والتكنولوجي لوسائل الاتصال الذي جعل من الكرة الأرضية قرية صغيرة وجعل تبادل المعلومات والوصول إليها عملية غاية في السهولة.
10. مستوى تأهيل المحاسبين وقدرتهم على تطبيق الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.

11. توجهات القائمين على مهنة المحاسبة في فلسطين اتجاه المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.

12. وجود المعايير المحاسبية الدولية والوطنية الخاصة بالمحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.



# الفصل الثالث

## الدراسة العملية

مقدمة.

1.3. المبحث الأول: دراسة محتوى التقارير المالية الصادرة عن الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية للعام 2008م.

1.1.3. سوق فلسطين للأوراق المالية.

2.1.3. الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية.

3.1.3. الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في التقارير المالية للشركات

المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية.

2.3. المبحث الثاني: منهجية الدراسة.

1.2.3. أسلوب الدراسة.

2.2.3. مصادر البيانات.

3.2.3. مجتمع وعينة الدراسة.

4.2.3. أداة الدراسة.

5.2.3. صدق وثبات الاستبيان.

6.2.3. الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة.

3.3. المبحث الثالث: تحليل البيانات واختبار فرضيات الدراسة.

1.3.3. الوصف الإحصائي لخصائص عينة الدراسة.

2.3.3. تحليل واختبار فرضيات الدراسة.

## مقدمة:

يهدف هذا الفصل إلى التوصل إلى نتائج الدراسة من خلال دراسة محتوى التقارير المالية الصادرة عن الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية للعام 2008م، ومن خلال تحليل البيانات التي تم الحصول عليها من المستجيبين عبر استبيان تم تصميمه خصيصاً لهذا الغرض، ويتناول المبحث الأول نبذة عن سوق فلسطين للأوراق المالية ودراسة لمحتوى التقارير المالية الصادرة عن الشركات المدرجة فيه، أما المبحث الثاني فيشتمل على منهجية الدراسة من حيث وصف أسلوب الدراسة الميدانية ومجتمعها وعينتها، وكذلك أداة الدراسة المستخدمة وطريقة إعدادها واختبارات الصدق والثبات، كما يتضمن وصفاً للإجراءات التي تم القيام بها في تقنين أداة الدراسة وتطبيقها والتأكد من صلاحيتها للوصول إلى نتائج موثوق بها إلى درجة كبيرة، وأيضاً يتضمن وصفاً للأساليب الإحصائية التي تم استخدامها بهدف الوصول إلى نتائج الدراسة، بينما يتضمن المبحث الثالث من هذا الفصل وصفاً إحصائياً لخصائص عينة الدراسة وفق الخصائص والسمات الشخصية للمستجيبين من حيث الجهة التي ينتمي إليها المستجيب، والمكان الذي ينتمي إليه المستجيب، وسنوات الخبرة، والشهادات المهنية، وعدد الدورات في مجال المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، وكذلك يحتوي على التحليل الإحصائي لمجالات وفقرات الاستبيان، ومناقشة النتائج التي توصلت لها الدراسة.

## المبحث الأول

### دراسة محتوى التقارير المالية الصادرة عن الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية للعام 2008م

#### 0.1.3. تمهيد:

يرى الكثيرون أن الأسواق المالية باتت تلعب دوراً ريادياً في توجيه الاستثمارات في الدول، من خلال حشد الطاقات والموارد المالية وتوظيفها في اتجاه رفع مستوى المعيشة والتقدم الاقتصادي والاجتماعي، ومكافحة الأمراض الاقتصادية والاجتماعية مثل البطالة والتضخم والفقر وما إلى غير ذلك، وتلعب الكثير من الشركات المساهمة العامة دوراً بارزاً في الحياة الاقتصادية والاجتماعية من خلال عملياتها الإنتاجية والخدمية، حيث تقوم بتوظيف الموارد البشرية وتدريبها وتطويرها لتواكب التطور التكنولوجي ومتطلبات العصر، وكذلك تقوم بتوجيه مواردها بشكل يحقق لمساهميها الأرباح المناسبة والمحافظة على رؤوس أموالهم وتنميتها، وتحافظ على علاقات وطيدة مع عملائها بشكل يضمن الاستمرارية والتواصل معهم، وتحافظ على علاقات ايجابية مع المجتمع المحيط الذي هو الحاضنة والهواء الذي تتنفس منه هذه الشركات، ويقع عليها جزء كبير من المسؤولية اتجاه المحافظة على البيئة المحيطة، والمحافظة على موارد الأجيال القادمة.

ومن خلال هذا المبحث سوف يتم التعرف على سوق فلسطين للأوراق المالية، والتعرف على الوسط الذي تعمل من خلاله الشركات المساهمة العامة المدرجة في السوق، وكذلك دراسة واقع الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية للتعرف على نقاط القوة والضعف واختبار الفرضية الأولى.

#### 1.1.3. سوق فلسطين للأوراق المالية:

##### 1.1.1.3. نظرة عامة على السوق:

في مطلع عام 1995م أدرك عدد من رواد القطاع الخاص الفلسطيني أهمية إنشاء سوق حديث متطور ومنظم جيداً لتسهيل التعامل بالأوراق المالية في البلاد، وكان الهدف هو استقطاب وحشد رأس المال المحلي والأجنبي لقطاع الأعمال من خلال التمويل الطويل الأمد للمشاريع الإنتاجية والتجارية والبنية التحتية. ومع توقيع اتفاقية تشغيل سوق الأوراق المالية، كشركة مساهمة خاصة، مع السلطة الوطنية الفلسطينية في السابع من تشرين الثاني 1996م، تكون قد تحققت فكرة رجال الأعمال على أرض الواقع، وقد عقدت أول جلسة تداول في السوق في 18 شباط 1997م، وكانت أول بورصة عربية تسمح باستخدام التقنية الإلكترونية والآلية للتداول بالأوراق المالية.

وبالرغم من بدايته المتواضعة، حافظ السوق على نمو مستمر من حيث عدد الشركات المدرجة وعدد الجلسات وحجم التداول، فمن عدد قليل فقط من الشركات المدرجة في أوائل عام 1997م، ارتفع عدد الشركات المدرجة إلى سبع وثلاثين في عام 2008م، ويتوقع أن يزداد عدد الشركات المدرجة بشكل مضطرب في المرحلة القادمة وخاصة مع تفعيل هيئة سوق رأس المال التي تشرف على المؤسسات المالية غير المصرفية ومن ضمنها سوق فلسطين للأوراق المالية. وبالإضافة إلى الشركات المدرجة، اعتمد السوق تسع شركات وساطة كأعضاء فيها ويوجد لهذه الشركات مكاتب فرعية في معظم المدن الفلسطينية. لقد برهن السوق ليس فقط على أنه مرن وقادر على التغلب على المعوقات السياسية والاجتماعية والاقتصادية التي واجهها، وإنما استطاع أن يكون في مقدمة البورصات العالمية من حيث الأداء، ورغم أن التقنية الحالية في السوق قادرة على السماح بالتداول بأدوات مالية استثمارية عديدة، إلا أنه يتم حالياً التداول في السوق فقط بالأسهم مع وجود خطط مستمرة للسماح بالتداول بأوراق مالية أخرى في المستقبل.

### 2.1.1.3. أهداف السوق:

يمكن تحديد أهداف سوق فلسطين للأوراق المالية بما يلي (سوق فلسطين للأوراق المالية، 2009: 7):

1. إتاحة الفرصة لاستثمار الأموال في الأوراق والأدوات المالية بما يضمن سلامة المعاملات ودقتها وتعزيز تفاعل عوامل العرض والطلب بطريقة عادلة وشفافة.
2. الاستمرار في تطوير وتطبيق وإحكام المراقبة لآليات وأدوات العمل الإدارية والفنية الخاصة بالإدراج والتداول والتقاص والتحويل بما يضمن تداول كفاء وشفاف وعادل.
3. تنمية الوعي الاستثماري وتعزيز التفاعل مع المجتمع المحلي والمؤسسات الاقتصادية المحلية والعربية والدولية خدمة للاقتصاد الوطني.
4. خلق المناخ المناسب لتشجيع وجذب الاستثمارات من خلال الالتزام بالقوانين المحلية وقواعد حوكمة الشركات ولا سيما الإفصاح، وإلزام المتعاملين مع السوق بهذه القواعد.
5. زيادة عمق السوق من خلال الاستمرار في إدراج شركات جديدة وتوفير خدمات وأدوات مالية جديدة ومتنوعة.
6. خلق بيئة عمل مهنية داخل السوق بالتركيز على بناء كوادر بشرية عالية الأداء، ومواكبة تكنولوجيا الأسواق المالية، وتوجيه ومساعدة المتعاملين مع السوق لتحديد الأهداف.

### 2.1.3. دور الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين:

يرى (الجيعة وزعيتر، 2005: 130) أن الشركات المساهمة العامة تلعب دوراً بارزاً في الحياة الاقتصادية في أي بلد ويأتي هذا الدور من مساهمة هذه الشركات في تجميع الأموال وتوحيد الجهود لإقامة المشروعات التي يلزمها تمويل كبير وخبرات فنية مختلفة ومتنوعة لا

يستطيع أي فرد لوحده توفيرها. إضافة إلى أن الشركات تحقق الاستمرارية والاستقرار للمشاريع الصناعية والتجارية فاعتبارها شخصية معنوية مستقلة عن أشخاص الشركاء يضمن استمراريتها حتى بعد وفاة مؤسسها على عكس النشاط الفردي الذي يمكن أن يتوقف عند وفاة مؤسسه، كما أن الشركات المساهمة تعطي المجال لأصحاب الدخل المحدود للمشاركة في المشاريع حسب طاقاتهم وقدرتهم المالية وتحميمهم من المسؤولية غير المحدودة في ذمة الشخص المالية وذلك عن طريق تحديد مسؤولية الشريك بقدر ما يملك من أسهم في رأس مال الشركة وبالتالي فإنها تفصل ما بين أموال الشخص الذاتية وأمواله المخصصة للتجارة.

ويضيف (الجيغان وزعيتير، 2005: 130) أنه قد ازدادت أهمية الشركات المساهمة فاحتلت المرتبة الأولى في النشاط الصناعي والتجاري وشكلت قوة اقتصادية واجتماعية لها ارتباط هام بالمصالح الحيوية في الدولة وقد تؤثر في الحياة السياسية فيها لذلك تدخل المشرع لتنظيم تأسيس هذه الشركات وراقب نشاطها حتى لا تتحرف عن أهدافها ولحماية رؤوس الأموال والمستثمرين في هذه الشركات، وقد بدأ تأسيس الشركات المساهمة العامة في فلسطين منذ فترة طويلة ولكن على نطاق ضيق ومحدود، حيث لم يكن قد وجد سوق للأوراق المالية في فلسطين حينها، واقتصرت عملية نقل الملكية والتداول على أسهم الشركات من خلال الصيرافة ومكاتب غير متخصصة مما أدى إلى تشوه أسعار أسهمها، فالذي كان يقرر ويتحكم بالسعر هو صاحب محل الصرافة أو المكتب غير المرخص، وقد أدى هذا إلى عدم تطور ونمو وازدياد أعداد هذه الشركات، حيث إن المستثمرين اتجهوا إلى قطاع العقارات في تلك الحقبة من الزمن أو إلى إيداع أموالهم لدى المصارف الموجودة لضمان عائد ثابت نسبياً ولسهولة الحصول على أموالهم وقت الحاجة إليها، حيث إن التداول بالأسهم من خلال الصيرافة لا يكون سهلاً أو متاحاً في أي وقت ولا يعكس القيمة العادلة للسهم.

وقد وصل عدد الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية حتى نهاية عام 2008م إلى سبع وثلاثون شركة مساهمة عامة، موزعة على خمس قطاعات هي: قطاع الخدمات وقطاع الصناعة وقطاع التأمين وقطاع الاستثمار وقطاع البنوك (ملحق رقم 5)، وقد توفرت تقارير عن 34 شركة منها كما يوضحها الجدول رقم (3.1) حيث تم استثناء تقارير كل من شركة جراند بارك والشركة العربية لمنتجات الباطون بسبب توقفهما عن التداول، وأيضاً لم تصدر شركة المؤسسة العربية للتأمين تقريرها حتى تاريخ إعداد الرسالة بسبب اقتحام الجيش الإسرائيلي لمقر الشركة في نابلس.

### جدول رقم (3.1)

الشركات المساهمة العامة التي تمت دراسة محتوى تقاريرها المالية للعام 2008م

البريد الإلكتروني	فاكس	هاتف	المقر الرئيسي	الشركة
				قطاع الخدمات
<a href="mailto:paltel@paltel.net">paltel@paltel.net</a>	092376227	092376225	نابلس	الاتصالات الفلسطينية م.ع.م
<a href="mailto:info@plaza.ps">info@plaza.ps</a>	022428582	022428581	البييرة	العربية الفلسطينية لمراكز التسوق
<a href="mailto:info@pec.ps">info@pec.ps</a>	082888607	082888600	غزة	الفلسطينية للكهرباء م.ع.م
<a href="mailto:info@wassel.ps">info@wassel.ps</a>	022972020	022974444	رام الله	الفلسطينية للتوزيع والخدمات اللوجستي
<a href="mailto:hotels@palnet.com">hotels@palnet.com</a>	022965242	022965240	رام الله	المؤسسة العربية للفنادق
<a href="mailto:aqareia.arab@hotmail.com">aqareia.arab@hotmail.com</a>	92384034	092384030	نابلس	المؤسسة العقارية العربية
<a href="mailto:info@nsh-pal.org">info@nsh-pal.org</a>	092341506	092341501	نابلس	مركز نابلس الجراحي التخصصي
				القطاع الصناعي
<a href="mailto:info@apcpaints.ps">info@apcpaints.ps</a>	092311302	092311301	نابلس	العربية لصناعة الدهانات
<a href="mailto:info@jepharm.ps">info@jepharm.ps</a>	022403246	022406550	البييرة	القدس للمستحضرات الطبية
<a href="mailto:nci@padico.com">nci@padico.com</a>	092311294	092311290	نابلس	الوطنية لصناعة الكرتون
<a href="mailto:contact@bpc.ps">contact@bpc.ps</a>	022967205	022987572	رام الله	بييرزيت للأدوية
<a href="mailto:aziza@aziza-ppc.com">aziza@aziza-ppc.com</a>	092683180	092683177	كفرصور	دواجن فلسطين م.ع.م
<a href="mailto:inform@jerucig.com">inform@jerucig.com</a>	022799770	022799777	العيزريه	سجاير القدس م.ع.م
<a href="mailto:ppic@palnet.com">ppic@palnet.com</a>	092398715	092398716	نابلس	فلسطين لصناعات اللدائن
<a href="mailto:voic@padico.com">voic@padico.com</a>	092325036	092324161	نابلس	مصانع الزيوت النباتية
<a href="mailto:info@gwmc.ps">info@gwmc.ps</a>	022818014	022818013	بييرزيت	مطاحن القمح الذهبي
				قطاع التأمين
<a href="mailto:nic@nic-pal.com">nic@nic-pal.com</a>	022407460	022983800	رام الله	التأمين الوطنية المساهمة العامة المحدودة
<a href="mailto:info@aig.ps">info@aig.ps</a>	082824015	082824035	غزة	المجموعة الأهلية للتأمين
<a href="mailto:mic97@p-ol.com">mic97@p-ol.com</a>	022958089	022958090	رام الله	المشرق للتأمين م.ع.م
<a href="mailto:trustwb@palnet.com">trustwb@palnet.com</a>	022425734	022978550	البييرة	ترست العالمية للتأمين
				قطاع البنوك
<a href="mailto:arabislamicbank@aibnk.com">arabislamicbank@aibnk.com</a>	022407065	022407060	البييرة	البنك الإسلامي العربي م.ع.م
<a href="mailto:cbp@cbpal.com">cbp@cbpal.com</a>	022953888	022954144	رام الله	البنك التجاري الفلسطيني
<a href="mailto:info@pinvbank.com">info@pinvbank.com</a>	022407887	022407880	البييرة	بنك الاستثمار الفلسطيني
<a href="mailto:info@alrafahbank.ps">info@alrafahbank.ps</a>	022978880	022978710	رام الله	بنك الرفاه لتمويل المشاريع الصغيرة
<a href="mailto:alquds@alqudsbank.ps">alquds@alqudsbank.ps</a>	022979955	022979555	رام الله	بنك القدس
<a href="mailto:info@bankofpalestine.com">info@bankofpalestine.com</a>	082843039	082843039	غزة	بنك فلسطين
				قطاع الاستثمار
<a href="mailto:alitimn_company@yahoo.com">alitimn_company@yahoo.com</a>	092332420	092337334	نابلس	الائتمان للاستثمار والتنمية
<a href="mailto:info@uci.ps">info@uci.ps</a>	022974978	022974992	رام الله	الاتحاد للاعمار والاستثمار
<a href="mailto:pidcopal@yahoo.com">pidcopal@yahoo.com</a>	022954027	022954028	رام الله	الفلسطينية للاستثمار والإئماء
<a href="mailto:jrei@palnet.com">jrei@palnet.com</a>	022965217	022965215	رام الله	القدس للاستثمارات العقارية
<a href="mailto:iyad.abdo@jerucig.com">iyad.abdo@jerucig.com</a>	022799020	022799021	العيزريه	المستثمرون العرب م.ع.م
<a href="mailto:piico@palnet.com">piico@palnet.com</a>	092384354	092386180	نابلس	فلسطين للاستثمار الصناعي

الشركة	المقر الرئيسي	هاتف	فاكس	البريد الإلكتروني
فلسطين للاستثمار العقاري	رام الله	022986505	022986506	aqariarm@palnet.com
فلسطين للتنمية والاستثمار المحدودة	رام الله	022403336	022403363	padicojo@padico.com

المصدر: إعداد الباحث.

### 3.1.3. مستوى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في التقارير المالية للشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية:

تقوم بعض الشركات الكبرى في الدول المتقدمة بعرض أنشطتها الاجتماعية ضمن تقاريرها السنوية بهدف التوصل إلى إظهار حقيقة وضعها المالي ونتائج أعمالها من جهة، وبهدف تحسين دورها الاجتماعي نحو المجتمع بكافة فئاته من جهة أخرى، فينعكس هذا النهج على هذه الشركات إيجابياً، ويؤدي الإفصاح عن هذه النشاطات إلى زيادة ثقة الجمهور من العملاء والموردين والعاملين والهيئات الخاصة والحكومية بهذه الشركة وبالتالي اكتساب السمعة الطيبة مما يؤدي إلى استمرارها وتوسعها (الشرابي والمومني، 2006: 75).

وفي واقنا الفلسطيني ترتبط الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية ارتباطاً وثيقاً بالواقع الاجتماعي الذي تعمل من خلاله، حيث تؤثر وتتأثر به بهذا الشكل أو ذلك، وليس أدل على ذلك أن غالبية التقارير المالية وخاصة تقارير رؤساء مجلس الإدارة أشارت إلى العقبات الاستثمارية التي واجهتهم خلال العام 2008م، والتي منها أزمة الائتمان العالمية التي اعتبرها البعض من أخطر الأزمات التي يتعرض لها العالم منذ الحرب العالمية الثانية من حيث تأثيرها على أسعار الأسهم والاستثمارات، وظروف الانقسام بين الضفة والقطاع والحصار العسكري الإسرائيلي والحرب التي شنها الجيش الصهيوني على قطاع غزة مع نهاية عام 2008م، والبعض أشار إلى جدار الفصل العنصري في الضفة الغربية والعوائق الإسرائيلية وأثرها على الاستثمارات.

ويمكن الاسترشاد بما حدده بعض الباحثين مثل (حنان وبدوي ومطر والعاني والسويطي والفضل و Ramanthan) للتعرف على مجالات المسؤولية الاجتماعية للشركات التي تتمحور حول أربع مجالات هي: الموارد البشرية، والموارد الطبيعية والبيئة، والمستهلكين والمنتجات، والمجتمع المحلي والمساهمات العامة، وبعد دراسة محتوى التقارير المالية التي توفرت عن الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية وعددها أربعة وثلاثون تقرير مالي عن العام 2008م توصلت الدراسة إلى التالي:

### 1.3.1.3. إدارة وتكلفة صندوق المسؤولية الاجتماعية :

لوحظ عدم وجود إدارة متخصصة في المسؤولية الاجتماعية إلا في شركة مساهمة واحدة فقط، والتي قامت بإصدار تقرير مسؤولية اجتماعية أوضحت فيه الكثير من النقاط التي تعتبر تطور ملموس في عمل الشركة، من حيث تلمسها لمسؤوليتها الاجتماعية وبالتالي تحقيقها لأهدافها الاقتصادية والاجتماعية، فيما أشارت بعض تقارير الشركات المساهمة العامة إلى وجود لجنة اجتماعية للموظفين ولم تتطرق إلى مهماتها وواجباتها وما قامت به من مسؤوليات اجتماعية خلال العام 2008م، أما تكاليف المسؤولية الاجتماعية للشركات فقد لوحظ أن هناك أربع شركات فقط حددت التكاليف النقدية لقيامها بمسؤوليتها الاجتماعية بشكل إجمالي وأيضاً تحدثت بشكل وصفي عن ذلك، وتراوح هذا الإفصاح بين عدة سطور إلى تقرير كامل، وكما يوضح الجدول رقم (3.2) فقد شكلت هذه الشركات نسبة 11.8% تقريباً من عدد الشركات المساهمة العامة.

#### جدول رقم (3.2)

الإفصاح عن وجود إدارة وصندوق مسؤولية اجتماعية للعام 2008م

النسبة الإفصاح الوصفي	النسبة الإفصاح الكمي	النسبة الإفصاح النقدي	عدد الإفصاح النوعي	عدد الإفصاح الكمي	عدد الإفصاح النقدي	البند / طريقة الإفصاح
0.0294	0	0	1	0	0	وجود إدارة متخصصة في المسؤولية الاجتماعية
0.1176	0	0.1176	4	0	4	تكلفة صندوق المسؤولية الاجتماعية

المصدر: نتائج دراسة محتوى تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية للعام 2008م.

### 2.3.1.3. مجال الموارد البشرية:

يشير الجدول رقم (3.3) إلى أن عدد الموظفين في الشركات المساهمة العامة قارب على السبعة آلاف موظف، وتراوح عدد الموظفين في الشركة الواحدة بين ثلاثة آلاف موظف إلى ثلاثة موظفين حيث قامت جميع الشركات بتحديد عدد الموظفين في تقاريرها المالية المنشورة، وقد قامت غالبية الشركات المساهمة العامة بالإفصاح عن مخصص نهاية الخدمة بشكل نقدي حيث بلغ عدد الشركات التي قدمت معلومات نقدية (31) شركة أي ما نسبته 91% وقدمت ثلاث شركات إفصاح وصفي على الرغم من أن مخصص تعويض نهاية الخدمة ملزم قانوناً حسب قانون العمل الساري المفعول في الضفة الغربية وقطاع غزة، وأن مجال تدريب الموارد البشرية لاقى اهتمام جيد من الشركات المساهمة العامة حيث إن 71% من هذه الشركات أفصحت بشكل كمي عن قيامها بدورات تدريبية، فيما أفصح 38% منها عن اهتمامها بالدورات التدريبية والقيام بها، فيما قدمت (9) شركات أي ما نسبته 26% بيانات نقدية عن تكاليف التدريب ورفع كفاءة



الموارد البشرية، أما حول الأمن الوظيفي وما تقوم به الشركات في هذا المجال فقد أفصحت ثلاث شركات بشكل كمي ووصفي عن ذلك، وفيما يخص الضمان الاجتماعي فقد كان هناك ثلاث إفصاحات أحدها نقدي وآخر كمي وآخر وصفي، أما التأمينات فلم توضح غالبية الشركات إن كان هناك تأمين صحي على الموارد البشرية أم تأمين على الآلات والمصانع أو نوع التأمينات المدفوعة من قبلها على الرغم من أن ستة عشر شركة أي ما نسبته 47% من الشركات أوضحت بشكل نقدي أنها دفعت مبالغ نقدية للتأمين وشركتان أوضحتا بشكل وصفي في تقرير مجلس الإدارة عن ذلك.

وفيما يخص مكافآت الموظفين فقد لوحظ أنها كانت في الغالب لأعضاء مجلس الإدارة أو رئيس ونائب رئيس مجلس الإدارة وقد وصلت في إحدى الشركات إلى أكثر من مائتي ألف دولار عن العام 2008م، وقد أشارت (12) شركة أي ما نسبته 35% من الشركات عن ذلك بشكل نقدي، وأشارت 12% منها بشكل وصفي، فيما لم تشر البقية لوجود مكافآت، وحول صندوق الادخار فقد أفصحت 24% من الشركات عن ذلك بشكل نقدي، وأفصحت 3% منها بشكل كمي وأفصحت 12% بشكل وصفي، ومن الجدير هنا أنه وفقاً لقانون الضمان الاجتماعي المعمول به في الأردن تقوم الشركة باستقطاع 5.5% من الراتب الشهري للموظف وتضيف إليه 11% وتقوم بتوريده إلى مؤسسة الضمان الاجتماعي، بدلاً من تكوين مخصص تعويض نهائية الخدمة وفقاً لقانون العمل الساري في مناطق السلطة الوطنية الفلسطينية على أساس شهر عن كل سنة عمل. هذا وقد قامت تسع شركات أي ما نسبته 26% بالإفصاح عن بدل مخصص إجازات الموظفين بشكل نقدي، وقامت شركة واحدة بالإفصاح الوصفي عن ذلك. أما نفقات السفر والمواصلات والإقامة فهي لم تحدد إن كانت مدفوعة للموظفين بشكل عام إلى مجلس الإدارة وقد قدمت إفصاح نقدي 59% من الشركات، أما النفقات الطبية فقد أفصحت 18% من الشركات عن مصروفات ونفقات طبية بشكل نقدي خلال عام 2008م.

### جدول رقم (3.3)

الإفصاح عن الموارد البشرية في التقارير المالية للشركات المساهمة العامة للعام 2008م

البند / طريقة الإفصاح	عدد الإفصاح النقدي	عدد الإفصاح الكمي	عدد الإفصاح النوعي	نسبة الإفصاح النقدي	نسبة الإفصاح الكمي	نسبة الإفصاح الوصفي
دورات تدريبية	9	24	13	0.2647	0.7059	0.3824
الأمن الوظيفي	0	1	2	0	0.0294	0.0588
ضمان اجتماعي	1	1	1	0.0294	0.0294	0.0294
تأمين	16	0	2	0.4706	0	0.0588
صندوق ادخار	8	1	4	0.2353	0.0294	0.1176
مكافئة الموظفين	12	0	4	0.3529	0	0.1176
بدل مخصص إجازات الموظفين	9	0	1	0.2647	0	0.0294
عدد الموظفين	0	6993	34	0	0	100
مخصص تعويض نهاية الخدمة	31	0	3	0.9118	0	0.0882
نفقات سفر ومواصلات	20	0	0	0.5882	0	0
نفقات طبية	6	0	0	0.1765	0	0

المصدر: نتائج دراسة محتوى تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية للعام 2008م.

#### 3.3.1.3 مجال الموارد الطبيعية والمساهمات البيئية:

يشير الجدول رقم (3.4) إلى أن هناك ضعف واضح في الإفصاح عن الموارد الطبيعية والمساهمات العامة في تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية حيث أفصحت خمس شركات أي ما نسبته 15% عن المساهمة في عدم تلويث الهواء بطريقة أو بأخرى، وكذلك أفصحت أربع شركات أي ما نسبته 12% بشكل وصفي عن مساهمات في مجال التربة، أما المياه فقد أفصحت ثلاثة وعشرون شركة أي ما نسبته 68% عن تكاليف المياه، فيما أفصحت أربع شركات أي ما نسبته 12% بشكل وصفي عن مساهمات في مجال المحافظة على عدم تلويث المياه، أما تكاليف استهلاك الكهرباء والطاقة فقد أفصحت خمسة وعشرون شركة أي ما نسبته 74% عن تكاليف الاستهلاك، وفيما يخص المحافظة على الموارد الطبيعية فقد أفصحت عن ذلك شركتين بشكل نقدي ووصفي أي ما نسبته 6% من الشركات، وحول استخدام الآلات الأقل تلويثاً للبيئة فقد أشارت شركة واحدة بشكل نقدي وثلاث شركات بشكل وصفي، وفيما يخص إعادة تدوير النفايات فقد أشارت شركة واحدة بشكل نقدي عن ذلك، مما يشير إلى عدم إعطاء هذا الجانب الأهمية المطلوبة من قبل الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، وعن استهلاك المحروقات فقد أشارت 41% من الشركات عن ذلك بشكل نقدي ولكن دون الإشارة إلى الطريقة التي يتم فيها استخدام المحروقات هل للتدفئة أم للسيارات أم مولدات الكهرباء أم غيرها.

وحول المخاطر التي من الممكن أن تتعرض لها الشركات فقد أشارت غالبية تقارير الشركات إلى مخاطر الائتمان ومخاطر السيولة ومخاطر السوق ومخاطر أسعار الفائدة ومخاطر العملات الأجنبية ومخاطر أسعار الأسهم ومخاطر رأس المال ومخاطر تركيز النشاط في المنطقة الجغرافية، فيما لوحظ أن عدد قليل من الشركات أشار إلى مخاطر التشغيل وهي مخاطر حدوث خسائر مباشرة أو غير مباشرة نتيجة فشل معين ناتج عن التطبيقات التكنولوجية أو العمليات أو أخطاء الموظفين، وكيفية عمل الشركة على التقليل من هذه المخاطر، وتحدثت بعض الشركات عن مخاطر السمعة وكيفية تجنبها، وهذه النتائج تتفق مع نتائج دراسة (Abu-Baker, 2000) في أن الإفصاح المتعلق بالمسائل البيئية يحتاج للمزيد من الاهتمام في تقارير الشركات المساهمة الأردنية.

#### جدول رقم (3.4)

الإفصاح عن الموارد الطبيعية والمساهمات البيئية في التقارير المالية للشركات المساهمة العامة للعام 2008م

البند / طريقة الإفصاح	عدد الإفصاح النقدي	عدد الإفصاح الكمي	عدد الإفصاح النوعي	نسبة الإفصاح النقدي	نسبة الإفصاح الكمي	نسبة الإفصاح الوصفي
الهواء	0	0	5	0	0	0.1471
التربة	0	0	4	0	0	0.1176
المياه	23	0	4	0.6765	0	0.1176
استخدام الآلات الأقل تلويثاً	1	0	3	0.0294	0	0.0882
المحافظة على الموارد الطبيعية	2	0	2	0.0588	0	0.0588
إعادة تدوير النفايات	1	0	0	0.0294	0	0
كهرباء	25	0	0	0.7353	0	0
خدمات	12	0	0	0.3529	0	0
محروقات	14	0	0	0.4118	0	0

المصدر: نتائج دراسة محتوى تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية للعام 2008م.

#### 4.3.1.3. مجال المستهلك والمنتج:

يشير الجدول رقم (3.5) إلى أن ست شركات أفصحت عن التسعير أي ما نسبته 18% بشكل وصفي، وقد أشارت تقارير سبعة عشر شركة أي ما نسبته 50% إلى جودة المنتج بشكل وصفي وقدمت شركة واحدة إفصاح نقدي حول ذلك، أما حول أمان المنتج فقد قدمت 18% من الشركات معلومات وصفية حول ذلك، ولم تقدم أي شركة معلومات حول شكاوي ومقترحات المستهلكين وكيفية التعاطي معها.

### جدول رقم (3.5)

الإفصاح عن مجال المستهلك و المنتج في التقارير المالية للشركات المساهمة العامة

للعام 2008م

النسبة الإفصاح الوصفي	النسبة الإفصاح الكمي	النسبة الإفصاح النقدي	عدد الإفصاح النوعي	عدد الإفصاح الكمي	عدد الإفصاح النقدي	البند / طريقة الإفصاح
0.1765	0	0	6	0	0	التسعير
0.1765	0	0	6	0	0	الأمان
0.5	0	0.0294	17	0	1	جودة المنتج
0	0	0	0	0	0	شكاوي ومقترحات المستهلكين

المصدر: نتائج دراسة محتوى تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية للعام 2008م.

#### 5.3.1.3. مجال المجتمع المحلي والمساهمات العامة:

يشير الجدول رقم (3.6) إلى أن جانب التبرعات كان له النصيب الأكبر من إفصاح الشركات المساهمة العامة حيث قامت بذلك 50% منها بشكل نقدي وأشارت 32% من الشركات عن ذلك بشكل وصفي و12% بشكل كمي، فيما لم تشر أي شركة إلى تشغيل ذوي احتياجات خاصة على الرغم من إلزامية ذلك وفقاً لقانون العمل الفلسطيني رقم (7) لعام 2000م، أما في جانب المساهمات في حل مشكلة البطالة فقد أشارت لذلك شركتان بشكل وصفي وشركة واحدة بشكل كمي، أما المساهمة في حل مشكلة الفقر فقد أشارت لذلك أربع شركات بشكل وصفي، أما حول المساهمة في إسكان الموظفين فقد أشارت لذلك شركتان بشكل وصفي، وقد أفصحت 32% من الشركات بشكل وصفي عن مشاركة في فعاليات اجتماعية كالاحتفالات والمناسبات المختلفة، وأفصحت شركة واحدة عن تكاليف ذلك بشكل نقدي وأخرى بشكل كمي، وحول المساهمة في الناتج المحلي ودعم الاقتصاد الفلسطيني فقد أشارت 21% من الشركات عن ذلك بشكل وصفي وشركة واحدة بشكل نقدي، أما حول الزكاة فلم تشر لذلك إلا شركة واحدة فقط بشكل نقدي، وقد أشارت ثلاث شركات عن وجود غرامات تكبدها خلال العام 2008م بشكل نقدي، وحول القضايا المقامة على الشركات فقد أفصحت 26% من الشركات عن قضايا مرفوعة ضد الشركة وحددت نقدياً القيمة المتوقعة لهذه القضايا وحددت شركتان ذلك بشكل وصفي وشركة واحدة بشكل كمي.

### جدول رقم (3.6)

الإفصاح عن مجال المجتمع المحلي والمساهمات العامة في التقارير المالية للشركات المساهمة العامة للعام 2008م

نسبة الإفصاح الوصفي	نسبة الإفصاح الكمي	نسبة الإفصاح النقدي	عدد الإفصاح النوعي	عدد الإفصاح الكمي	عدد الإفصاح النقدي	البند / طريقة الإفصاح
0.3235	0.1176	0.5	11	4	17	تبرعات
0	0	0	0	0	0	تشغيل ذوي احتياجات خاصة
0.4412	0	0.0294	15	0	1	مساهمات عامة
0.0588	0.0294	0	2	1	0	المساهمة في حل مشكلة البطالة
0.1176	0	0	4	0	0	المساهمة في حل مشكلة الفقر
0.0588	0	0	2	0	0	المساهمة في إسكان الموظفين
0.3235	0.0294	0.0294	11	1	1	فعاليات اجتماعية
0.2059	0	0.0294	7	0	1	نسبة المساهمة في الناتج القومي
0.0294	0	0	1	0	0	مخاطر قانونية وسمعة
0	0	0.0294	0	0	1	الزكاة
0	0	0.0882	0	0	3	غرامات
0.0588	0.0294	0.2647	2	1	9	قضايا مقامة على الشركة

المصدر: نتائج دراسة محتوى تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية للعام 2008م.

من خلال ما تقدم نلاحظ أن التقارير المالية للشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية قد أظهرت بعض أنواع الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية وخاصة في مجال تدريب الموارد البشرية، وأن هناك بعض الشركات التي شكلت نواة صلبة وقدمت معلومات تستحق التقدير عن مسؤوليتها الاجتماعية، إلا أن الإفصاح بشكل عام كان متواضعاً وضعيفاً في تقارير عدد كبير من الشركات، ويكاد يكون معدوماً في بعض الشركات الأخرى من حيث المجالات والحيز الذي أخذه الإفصاح في التقارير المالية السنوية للعام 2008م، على الرغم من أن بعض هذه الشركات لها أثر مباشر على البيئة والمجتمع والموارد البشرية والمستهلكين.

وهذا يجعلنا نوافق على الفرضية الأولى القائلة بمحدودية الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، وهذه النتائج تتفق مع ما توصلت إليه دراسة (Al-Basteki, 1997) حول محدودية الإفصاح عن المعلومات ذات الدلالات الاجتماعية في مجالات الموارد البشرية ومسؤولية الشركات اتجاه المجتمع المحلي والبيئة والطاقة واستهلاك المياه في التقارير المالية المنشورة لخمسة وعشرين شركة مساهمة عامة بحرانية، وتتفق أيضاً مع نتائج دراسة (Abu-Baker, 2000) في أن

الإفصاح الاجتماعي في الشركات المدرجة في سوق عمان المالي قد لاقى اهتماماً متواضعاً جداً من حيث المساحة المخصصة له في التقارير المالية السنوية والمواضيع التي تم تناولها، وأن مواضيع الإفصاح الاجتماعي الأكثر شيوعاً في التقارير السنوية للشركات الأردنية في مختلف القطاعات تتعلق بالموارد البشرية والاتصال والعلاقة بالمجتمع والجمهور، وتتفق أيضاً مع دراسة (جربوع، 2007) ودراسة (القطاطي، 2007) في محدودية الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات المساهمة العامة الفلسطينية الأمر الذي يتطلب الوقوف على أسباب هذا الضعف والمعوقات التي تحد من قيام الشركات المساهمة العامة بالإفصاح عن مسؤوليتها الاجتماعية، ووضع التوصيات التي من شأنها رفع مستوى الشفافية والإفصاح الاجتماعي في تقارير الشركات المساهمة العامة.

## المبحث الثاني الدراسة الميدانية

### 2.3. منهجية الدراسة:

#### 1.2.3. أسلوب الدراسة:

تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي لوصف وتقييم واقع معوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية من وجهة نظر مدققي الحسابات وإدارات الشركات، ويحاول هذا المنهج أن يقارن ويفسر ويقيم الظاهرة موضع الدراسة أملاً في التوصل إلى تعميمات ذات معنى يزيد بها رصيد المعرفة عن الموضوع.

#### 2.2.3. مصادر البيانات:

تم استخدام مصدرين أساسيين للمعلومات هما:

**1.2.2.3. المصادر الثانوية:** حيث تم معالجة الإطار النظري للبحث من خلال مصادر البيانات الثانوية والتي تمثلت في الكتب والمراجع العربية والأجنبية ذات العلاقة، والدوريات والمقالات والتقارير، والأبحاث والدراسات السابقة التي تناولت موضوع الدراسة، والبحث والمطالعة في مواقع الإنترنت المختلفة.

**2.2.2.3. المصادر الأولية:** لمعالجة الجوانب التحليلية لموضوع البحث تم اللجوء إلى جمع البيانات الأولية من خلال الاستبيان كأداة رئيسة للدراسة، صُممت خصيصاً لهذا الغرض، ووزعت على (149) مدقق وإدارة شركة مساهمة عامة في الضفة الغربية وقطاع غزة.

### 3.2.3. مجتمع وعينة الدراسة:

#### 1.3.2.3. مجتمع الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من مدققي الحسابات في قطاع غزة والبالغ عددهم (90) مدقق يتوزعون على (59) مكتب وشركة محاسبة وتدقيق وذلك كما يوضحها الملحق رقم (3)، بالإضافة إلى مدققي الحسابات في الضفة الغربية والبالغ عددهم (188) مدقق حسابات وفقاً لدليل المدققين المنشور على الموقع الإلكتروني لجمعية مراجعي الحسابات القانونيين الفلسطينيين بتاريخ 2009/7/12م، ويتكون مجتمع الدراسة أيضاً من إدارات الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية وذلك حتى تاريخ 2008/12/31م وعددها (37) شركة مساهمة عامة موزعة على خمس قطاعات كما يوضحها الملحق رقم (5).

### 2.3.2.3. عينة الدراسة:

تم توزيع عينة استطلاعية بحجم عشرين استبيان بواقع خمسة عشر استبيان على مدققي الحسابات وخمس استبيانات على إدارات الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، وذلك لاختبار صلاحية الاستبيان للتطبيق على مجتمع الدراسة، وبعد التأكد من صدق وسلامة الاستبيان تم توزيعه على عينة الدراسة، وبعد استبعاد مفردات العينة الاستطلاعية أمكن التواصل مع (117) مدقق حسابات ينقسمون إلى (37) مدقق في الضفة الغربية ملحق رقم (4)، و(80) مدقق في قطاع غزة، وكذلك قام الباحث بمسح شامل للشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية بعد استبعاد مفردات العينة الاستطلاعية ليصبح عدد الشركات الخاضعة للدراسة اثنان وثلاثون شركة مساهمة عامة، ملحق رقم (5).

وقد تمكن الباحث من استرداد (117) استبيان أي ما نسبته 77.5% من الاستبيانات الموزعة، وقد اتضح أن هناك ثمانين استبيان غير صالحة للتحليل الإحصائي وذلك بسبب عدم الاكتمال أو عدم الجدية في بعضها، وعليه فإن عدد الاستبيانات الصالحة للتحليل الإحصائي في هذه الدراسة هو (109) استبيان، أي ما نسبته 73.2% من عدد الاستبيانات الموزعة كما يوضحها الجدول رقم (3.7).

#### جدول رقم (3.7)

عدد ونسبة الاستبيانات الموزعة والمستردة والصالحة للتحليل الإحصائي

العينة	الاستبيانات الموزعة	الاستبيانات المستردة	الاستبيانات الصالحة للتحليل	نسبة الصالحة للتحليل
المدققون	117	91	85	72.6%
الشركات	32	26	24	75%
المجموع	149	117	109	73.2%

### 4.2.3. أداة الدراسة:

تم تصميم الاستبيان كأداة رئيسة لجمع بيانات الدراسة الأولية وذلك بناءً على مراجعة أدبيات المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية كما يظهر في ملحق رقم (1)، حيث تم تقسيم الاستبيان إلى قسمين رئيسيين، حيث هدف القسم الأول إلى جمع بيانات عن السمات الشخصية للمستجيب (المؤهل العلمي، والتخصص العلمي، والخبرة، والشهادات المهنية، والمركز الوظيفي، وعدد الدورات في مجال المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية)، بينما هدف القسم الثاني إلى جمع بيانات حول مجالات الدراسة الأربعة التي تحدد معوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، والجدول رقم (3.8) يوضح عدد فقرات كل مجال:



### جدول رقم (3.8)

مجالات وعدد فقرات القسم الثاني من استبيان الدراسة

رقم المجال	عنوان المجال	عدد الفقرات
1.	ضعف التشريعات المتعلقة بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.	8
2.	ضعف ثقافة الشركات المساهمة العامة بالقضايا الاجتماعية والبيئية.	13
3.	ضعف الاهتمام بحاسبة المسؤولية الاجتماعية من قبل الجمعيات المهنية الفلسطينية.	9
4.	زيادة التكاليف المترتبة على الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.	13
	مجموع فقرات الاستبيان	43

ومن أجل قياس استجابات عينة الدراسة تم استخدام مقياس ليكرت الخماسي (Five Point Likert Scale) الموضح في الجدول رقم (3.9)، حيث أُعطي الرقم (5) لدرجة المعوق المرتفعة جداً ويقابلها الوزن النسبي 100%، والرقم (4) لدرجة المعوق المرتفعة ويقابلها الوزن النسبي 80%، والرقم (3) لدرجة المعوق المتوسطة ويقابلها الوزن النسبي 60%، والرقم (2) لدرجة المعوق المنخفضة ويقابلها الوزن النسبي 40%، والرقم (1) لدرجة المعوق المنخفضة جداً ويقابلها الوزن النسبي 20%.

### جدول رقم (3.9)

مقياس ليكرت الخماسي

درجة المعوق	مرتفعة جداً	مرتفعة	متوسطة	منخفضة	منخفضة جداً
الدرجة	5	4	3	2	1
الوزن النسبي	100%	80%	60%	40%	20%

### 5.2.3.3. صدق وثبات الاستبيان:

#### 1.5.2.3. صدق الاستبيان:

يقصد بصدق الاستبيان أن يكون استبيان الدراسة قادراً على إنجاز قياس ما وضع لقياسه بما يحقق أهداف الدراسة والإجابة على أسئلتها واختبار فرضياتها، وقد تم التأكد من صدق فقرات الاستبيان وذلك من خلال طريقتين هما:

#### 1.1.5.2.3. صدق المحتوى:

تم اختبار صدق المحتوى من خلال عرض الاستبيان على مجموعة من المحكمين تألفت من خمسة أكاديميين متخصصين في مجال المحاسبة والإحصاء، ملحق رقم (2)، وذلك للاستشارة بآرائهم حول مدى دقة ووضوح فقرات الاستبيان، ومدى تمثيل الفقرات لما وضعت لقياسه، وقد استجاب الباحث لآراء السادة المحكمين وقام بإجراء ما يلزم من تعديل وإضافة في

ضوء مقترحاتهم بعد أن تم تسجيلها في نموذج تم إعداده خصيصاً لهذا الغرض، وبذلك خرج الاستبيان في صورته النهائية كما يظهر في الملحق رقم (1) ليتم تطبيقه على عينة الدراسة.

### 2.1.5.2.3. صدق الاتساق الداخلي لفقرات الاستبيان:

يقصد بصدق الاتساق الداخلي مدى اتساق كل فقرة من فقرات الاستبيان مع المجال الذي تنتمي إليه هذه الفقرة، وقد تم التحقق من صدق الاتساق الداخلي من خلال إيجاد معامل الارتباط الخطي لسبيرمان والذي يبين درجة الارتباط بين كل عنصر من مجال الاستبيان والدرجة الكلية للمجال الذي ينتمي إليه هذا العنصر، وقد كانت النتائج إيجابية حيث دلت معاملات الارتباط على وجود صدق اتساق داخلي للاستبيان كما هو موضح فيما يلي:

### 1.2.1.5.2.3. قياس صدق الاتساق الداخلي لفقرات المجال الأول: (ضعف التشريعات المتعلقة بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية).

يبين الجدول رقم (3.10) معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المجال الأول ومعدل فقراته، ويتضح أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى دلالة  $\alpha = 0.05$  أي معدل ثقة (0.95)، حيث إن قيمة مستوى الدلالة لكل فقرة أقل من  $\alpha = 0.05$ ، وبذلك تعتبر فقرات المجال الأول صادقة لما وضعت لقياسه.

جدول (3.10)

معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المجال الأول والدرجة الكلية للمجال

م	القيمة الاحتمالية (Sig.)	معامل سبيرمان للارتباط	الفقرة
1.	*0.000	0.718	لا تشترط الهيئة العامة لسوق فلسطين للأوراق المالية على الشركات المساهمة العامة الإفصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية.
2.	*0.000	0.680	لا تقوم الهيئة العامة لسوق فلسطين للأوراق المالية بوضع تعليمات للشركات المساهمة العامة تشجعها على الإفصاح الاجتماعي.
3.	*0.000	0.651	عدم وجود معايير محاسبية لقياس وعرض الآثار الاجتماعية لنشاطات الشركات المساهمة العامة.
4.	*0.000	0.732	عدم وجود قرارات تشجع الشركات المساهمة العامة على الإفصاح عن مسؤوليتها الاجتماعية.
5.	*0.000	0.660	ضعف رقابة أجهزة السلطة الوطنية الفلسطينية في المجال الاجتماعي والبيئي يعيق من الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات المساهمة العامة.
6.	*0.000	0.611	نادراً ما تطبق العقوبات القانونية على الشركات المساهمة العامة التي تمتنع عن الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.
7.	*0.000	0.638	لا تشتمل القوانين السارية المفعول في فلسطين على عقوبات رادعة بحق الشركات التي تخالف المقاييس والمواصفات الفلسطينية.
8.	*0.000	0.484	عدم إمكانية فرض تشريعات بحق المخالفين للمقاييس والمواصفات الفلسطينية.

\* الارتباط دال إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha = 0.05$ .

2.2.1.5.2.3 قياس صدق الاتساق الداخلي لفقرات المجال الثاني: (ضعف ثقافة الشركات المساهمة العامة بالقضايا الاجتماعية والبيئية).

يبين الجدول رقم (3.11) معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المجال الثاني ومعدل فقراته، ويتضح أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى دلالة  $\alpha = 0.05$  أي معدل ثقة (0.95)، حيث إن قيمة مستوى الدلالة لكل فقرة أقل من  $\alpha = 0.05$ ، وبذلك يعتبر المجال الثاني صادق لما وضع لقياسه.

جدول (3.11)

معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المجال الثاني والدرجة الكلية للمجال

م	القيمة الاحتمالية (Sig.)	معامل سبيرمان للارتباط	الفقرة
1.	*0.000	0.705	ضعف إدراك الشركات المساهمة العامة لمسؤوليتها الاجتماعية اتجاه المجتمع والبيئة.
2.	*0.000	0.741	ضعف ممارسة الشركات المساهمة العامة لمسؤوليتها الاجتماعية والبيئية اتجاه المجتمع والبيئة.
3.	*0.000	0.364	هناك تفاوت بين ثقافة الشركات المساهمة العامة وثقافة المجتمع الفلسطيني فيما يتعلق بمتطلبات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.
4.	*0.000	0.579	لا تنظر الشركات المساهمة العامة إلى المسؤولية الاجتماعية على أنها واجب يؤدي إلى تحقيق الرفاهية الاجتماعية.
5.	*0.000	0.581	تعتبر ممارسة المسؤولية الاجتماعية في الشركات المساهمة العامة جهود عشوائية أي لا تأخذ شكل تنظيمي له خطة وأهداف محددة.
6.	*0.000	0.523	ضعف دور الإعلام في نشر ثقافة المسؤولية الاجتماعية للشركات المساهمة العامة.
7.	*0.000	0.703	ضعف تمسك الشركات المساهمة العامة بالعادات والتقاليد العربية والإسلامية القائمة على أساس المسؤولية الاجتماعية.
8.	*0.000	0.685	عدم تبني الشركات المساهمة العامة سياسة الشفافية في الإفصاح عن المعلومات ذات الطابع الاجتماعي.
9.	*0.000	0.651	لا يطلب أصحاب المصالح في الشركات المساهمة العامة معلومات ذات دلالات اجتماعية.
10.	*0.000	0.483	لا يؤثر الإفصاح الاجتماعي على تقييم الجمعية العمومية للمساهمين لمدى نجاح إدارة الشركة المساهمة العامة.
11.	*0.000	0.768	لا تدعم آلية اتخاذ القرارات في المستويات المختلفة في الشركات المساهمة العامة الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.
12.	*0.000	0.697	لا تدعم العلاقات السائدة بين الإدارات المختلفة داخل الشركات المساهمة العامة الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.
13.	*0.000	0.682	عدم وجود دعم كافٍ لروح العمل الجماعي والتطوعي لدى موظفي الشركات المساهمة العامة.

\* الارتباط دال إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha = 0.05$ .

3.2.1.5.2.3 قياس صدق الاتساق الداخلي لفقرات المجال الثالث: (ضعف الاهتمام بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية من قبل الجمعيات المهنية الفلسطينية).

يبين الجدول رقم (3.12) معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المجال الثالث ومعدل فقراته، ويتضح أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى دلالة  $\alpha = 0.05$  أي معدل ثقة (0.95)، حيث إن قيمة مستوى الدلالة لكل فقرة أقل من  $\alpha = 0.05$ ، وبذلك يعتبر المجال الثالث صادق لما وضع لقياسه.

جدول (3.12)

معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المجال الثالث والدرجة الكلية للمجال

م	القيمة الاحتمالية (Sig.)	معامل سبيرمان للارتباط	الفقرة
1.	*0.000	0.713	عدم قيام الجمعيات المهنية الفلسطينية بعقد دورات متخصصة في المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.
2.	*0.000	0.670	عدم قيام الجمعيات المهنية الفلسطينية بعقد ندوات ومحاضرات متخصصة حول المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.
3.	*0.000	0.691	عدم قيام الجمعيات المهنية الفلسطينية بعقد حلقات بحث وورش عمل حول المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.
4.	*0.000	0.700	ضعف دور الجمعيات المهنية الفلسطينية في توعية المحاسبين بأهمية تطبيق المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.
5.	*0.000	0.760	عدم قيام الجمعيات المهنية الفلسطينية بطباعة نشرات متخصصة تعزز من ممارسة المحاسبين في مجال المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.
6.	*0.000	0.540	عدم توفر الخبرة والمعرفة لدى القائمين على الجمعيات المهنية الفلسطينية لوضع معايير ولوائح تضبط المسؤولية الاجتماعية لدى الشركات المساهمة العامة.
7.	*0.000	0.631	لا تقوم الجمعيات المهنية الفلسطينية بوضع معايير وإرشادات حول آلية الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.
8.	*0.000	0.738	قصور دور الجمعيات المهنية الفلسطينية بتزويد المحاسبين بالمعرفة العلمية والمهنية لتطبيق المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.
9.	*0.000	0.589	عدم كفاية البرامج التعليمية في مجال معرفة وتطبيق المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.

\* الارتباط دال إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha = 0.05$ .

4.2.1.5.2.3. قياس صدق الاتساق الداخلي لفقرات المجال الرابع: (زيادة التكاليف المترتبة على الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية).

يبين الجدول رقم (3.13) معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المجال الرابع ومعدل فقراته، ويتضح أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى دلالة  $\alpha = 0.05$  أي معدل ثقة (0.95)، حيث إن قيمة مستوى الدلالة لكل فقرة أقل من  $\alpha = 0.05$ ، وبذلك يعتبر المجال الرابع صادق لما وضع لقياسه.

جدول (3.13)

معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المجال الرابع والدرجة الكلية للمجال

م	الفقرة	معامل سبيرمان للارتباط	القيمة الاحتمالية (Sig.)
1.	لا تقوم الشركات المساهمة العامة بمعالجة مساهماتها الاجتماعية والبيئية محاسبياً.	0.642	*0.000
2.	تتجنب الشركات المساهمة العامة الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية والبيئية التي من الممكن أن تلحق الضرر بصورة الشركة في أذهان أصحاب المصالح.	0.732	*0.000
3.	تتجنب الشركات المساهمة العامة الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية والبيئية التي من الممكن أن تلحق الضرر بقيمة استثماراتها.	0.802	*0.000
4.	تتجنب الشركات المساهمة العامة الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية والبيئية التي من الممكن أن تسبب انخفاض الإيرادات والتدفقات النقدية المستقبلية.	0.858	*0.000
5.	تتجنب الشركات المساهمة العامة الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية والبيئية التي من الممكن أن يستفيد منها المنافسون.	0.828	*0.000
6.	تتجنب الشركات المساهمة العامة الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية والبيئية التي قد تدين الشركة عن أثرها البيئي وفقاً للقانون.	0.696	*0.000
7.	لا يوجد استعداد من قبل الشركات المساهمة العامة بتحمل استثمارات إضافية وفاءً بمسؤوليتها الاجتماعية والبيئية.	0.603	*0.000
8.	عدم كفاية الموارد المالية التي تمكن الشركات المساهمة العامة من تدريب موظفيها لتطبيق الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.	0.401	*0.000
9.	عدم وجود حوافز حكومية كافية لتبني سياسات اجتماعية وبيئية مرغوبة لدى الشركات المساهمة مثل إعفاء ضريبي أو دعم معنوي.	0.379	*0.000
10.	لا يستخدم سوق فلسطين للأوراق المالية المعلومات الاجتماعية والبيئية المفصح عنها في تقييم أداء الشركات المساهمة العامة.	0.538	*0.000
11.	لا يؤثر الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية على قدرة الشركات المساهمة العامة على الحصول على التمويل.	0.445	*0.000
12.	ضعف دور جماعات الضغط الفلسطينية مثل جمعيات حقوق الإنسان وحماية البيئة وحماية المستهلك نحو تحمل الشركات مسؤوليتها الاجتماعية.	0.406	*0.000
13.	ترى الشركات المساهمة العامة أن العوائد المالية المتوقعة من إفصاحها عن المسؤولية الاجتماعية أقل من تكاليف الإفصاح عنها.	0.568	*0.000

\* الارتباط دال إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha = 0.05$ .

### 2.5.2.3. الصدق البنائي Structure Validity:

يعتبر الصدق البنائي أحد مقاييس صدق الأداة الذي يقيس مدى تحقق الأهداف التي تريد الأداة الوصول إليها، ويبين مدى ارتباط كل مجال من مجالات الدراسة بالدرجة الكلية لفقرات الاستبيان، ويوضح الجدول رقم (3.14) أن جميع معاملات الارتباط في جميع مجالات الاستبيان دالة إحصائياً عند مستوى معنوية  $\alpha = 0.05$ ، وأن المجال الثاني هو الأقوى ارتباطاً مع جميع مجالات الاستبيان يليه المجال الرابع، وبذلك تعتبر جميع مجالات الاستبيان صادقة لما وضعت لقياسه.

#### جدول (3.14)

معامل الارتباط بين درجة ارتباط كل مجال من مجالات الاستبيان والدرجة الكلية للاستبيان.

الرقم	المجال	معامل سبيرمان للارتباط	القيمة الاحتمالية (Sig.)
1.	ضعف التشريعات المتعلقة بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية	0.682	*0.000
2.	ضعف ثقافة الشركات المساهمة العامة بالقضايا الاجتماعية والبيئية	0.885	*0.000
3.	ضعف الاهتمام بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية من قبل الجمعيات المهنية الفلسطينية	0.525	*0.001
4.	زيادة التكاليف المترتبة على الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية	0.868	*0.000

\* الارتباط دال إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha = 0.05$ .

### 3.5.2.3. ثبات الاستبيان Reliability:

يقصد بثبات الاستبيان أن تعطي هذه الأداة نفس النتائج فيما لو طبقت عدة مرات على نفس مجتمع وعينة الدراسة، أي أن لا يكون هناك اختلاف كبير في النتائج خلال فترة زمنية محددة وتحت نفس الظروف والشروط، وقد تم التحقق من ثبات الاستبيان من خلال طريقتي التجزئة النصفية ومعامل ألفا كرونباخ وذلك على النحو التالي:

#### 1.3.5.2.3 معامل ألفا كرونباخ Cronbach's Alpha Coefficient :

تم استخدام طريقة ألفا كرونباخ لقياس ثبات الاستبيان، حيث يتضح من الجدول رقم (3.15) أن قيمة معامل ألفا كرونباخ كانت مرتفعة لكل المجالات وتراوح ذلك بين (0.780 و0.881) لكل مجال من مجالات الاستبيان، كذلك كانت قيمة معامل ألفا لجميع فقرات الاستبيان (0.922)، وكذلك قيمة الثبات كانت مرتفعة لكل مجال من مجالات الاستبيان على حدة وتراوح ذلك بين (0.883 و0.939)، وأيضاً كانت قيمة الثبات لجميع فقرات الاستبيان (0.960) وهذا يعني أن معامل ثبات الاستبيان مرتفع.

جدول رقم (3.15)

معامل ألفا كرونباخ لقياس ثبات الاستبيان

م	المجال	معامل ألفا كرونباخ	الثبات
1.	ضعف التشريعات المتعلقة بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية	0.780	0.883
2.	ضعف ثقافة الشركات المساهمة العامة بالقضايا الاجتماعية والبيئية	0.881	0.939
3.	ضعف الاهتمام بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية من قبل الجمعيات المهنية الفلسطينية	0.840	0.917
4.	زيادة التكاليف المترتبة على الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية	0.869	0.932
5.	جميع مجالات الاستبيان	0.922	0.960

2.3.5.2.3. طريقة التجزئة النصفية Split Half Method:

تم تقسيم فقرات كل مجال من مجالات الاستبيان الأربعة وكذلك الاستبيان ككل إلى جزئين بحيث يشتمل الجزء الأول على الفقرات ذات الأرقام الفردية ويشتمل الجزء الثاني على الفقرات ذات الأرقام الزوجية، وفيما بعد تم حساب درجات الجزء الأول وحساب درجات الجزء الثاني في كل مجال من مجالات الاستبيان، وبعد ذلك تم حساب معامل الارتباط سبيرمان بين الجزئين ليتم بعدها تعديل معامل الارتباط باستخدام معادلة سبيرمان براون Spearman Brown  $(R = \frac{2R}{R+1})$  حيث  $R$  تساوي معامل ارتباط سبيرمان المعدلة وقد كانت النتائج على النحو الموضح في جدول رقم (3.16).

جدول (3.16)

طريقة التجزئة النصفية لقياس ثبات الاستبيان

الرقم	المجال	معامل الارتباط	معامل الارتباط المعدل
1.	ضعف التشريعات المتعلقة بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية	0.735	0.847
2.	ضعف ثقافة الشركات المساهمة العامة بالقضايا الاجتماعية والبيئية	0.850	0.919
3.	ضعف الاهتمام بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية من قبل الجمعيات المهنية الفلسطينية	0.838	0.913
4.	زيادة التكاليف المترتبة على الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية	0.846	0.917
5.	جميع مجالات الاستبيان	0.949	0.974



يتضح من نتائج الجدول رقم (3.16) أن قيمة معامل الارتباط المعدل (سبيرمان براون Spearman Brown) مرتفع ودال إحصائياً، ومن خلال الخطوات السابق ذكرها تم التوصل إلى الاستبيان في صورته النهائية كما هو موضح في الملحق رقم (1)، وبذلك تم التأكد من صدق وثبات استبيان الدراسة مما جعلنا على ثقة تامة بصحة الاستبيان وصلاحيته للإجابة على أسئلة الدراسة واختبار فرضياتها.

### 6.2.3. الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة:

تم تفرغ وتحليل الاستبيان من خلال برنامج التحليل الإحصائي Statistical Package for the Social Sciences (SPSS)، وتم استخدام الاختبارات الإحصائية اللامعلمية، وذلك بسبب أن مقياس ليكرت هو مقياس ترتيبي وقد تم استخدام الأدوات الإحصائية التالية:

- 1- النسبة المئوية والمتوسط الحسابي والمتوسط الحسابي النسبي، ويستخدم هذا الأمر بشكل أساس لأغراض معرفة نسب وفئات متغير ما ويفيد الباحث في وصف عينة الدراسة.
- 2- اختبار ألفا كرونباخ (Cronbach's Alpha) وطريقة التجزئة النصفية لمعرفة ثبات فقرات الاستبيان.
- 3- معامل ارتباط سبيرمان (Spearman Correlation Coefficient) لقياس درجة الارتباط، ويستخدم هذا الاختبار لدراسة العلاقة بين المتغيرات في حالة البيانات اللامعلمية.
- 4- اختبار الإشارة (Sign Test) لمعرفة ما إذا كان متوسط درجة الاستجابة قد وصل إلى درجة الحياد وهي 3 أم لا.
- 5- اختبار مان - وتني (Mann-Whitney Test) لمعرفة ما إذا كان هناك فروق ذات دلالة إحصائية بين مجموعتين من البيانات الترتيبية.
- 6- اختبار كروسكال- والاس (Kruskal- Wallis Test) لمعرفة ما إذا كان هناك فروق ذات دلالة إحصائية بين ثلاث مجموعات أو أكثر من البيانات الترتيبية.

### المبحث الثالث

#### تحليل البيانات واختبار فرضيات الدراسة الميدانية

#### 1.3.3. الوصف الإحصائي لعينة الدراسة وفق الخصائص والسمات الشخصية:

##### 1.1.3.3. الشركات المساهمة العامة:

تتوزع عينة الدراسة حسب القطاع الذي تنتمي إليه إلى: 21% قطاع الخدمات، و21% قطاع الاستثمار، و8% قطاع البنوك، و33% قطاع صناعي، و17% قطاع التأمين، ويتضح مما تقدم أن نسبة شركات القطاع الصناعي هي الأكبر بين قطاعات سوق فلسطين للأوراق المالية الخاضعة للدراسة كما يشير الجدول رقم (3.17).

جدول رقم (3.17)

عينة الدراسة من الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية

النسبة المجمعة	النسبة %	العدد	
21	21	5	خدمات
42	21	5	استثمار
50	8	2	بنوك
83	33	8	صناعي
100	17	4	تأمين
	100	24	المجموع

المصدر: إعداد الباحث.

#### 2.1.3.3. توزيع عينة الدراسة حسب العمر الزمني للشركات:

يمكن توزيع الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية حسب العمر الزمني للشركة إلى خمس فئات ويبين الجدول رقم (3.18) أن هناك أربع عشرة شركة عمرها الزمني بين (11 - أقل من 16) عام ونسبتها 37.84%، وأن الشركات التي يزيد عمرها الزمني عن ستة عشر عاماً بلغ عددها خمس عشرة شركة أي ما نسبته 40.5% من عدد الشركات، وهذا يشير إلى أن غالبية الشركات قد مر على تشغيلها فترة زمنية طويلة نسبياً ويفترض أن تكون ذات تجربة ومعرفة وعراقة في مجال تعاطيها مع مسؤوليتها الاجتماعية والبيئية وتفاعلها مع المجتمع والبيئة.

### جدول رقم (3.18)

توزيع عينة الدراسة حسب فئات العمر الزمني للشركات

النسبة المجمعة %	النسبة %	عدد الشركات	العمر الزمني للشركات بالسنوات	الفئة
10.81	10.81	4	1 - أقل من 6	
21.62	10.81	4	6 - أقل من 11	
59.46	37.84	14	11 - أقل من 16	
78.38	18.92	7	16 - أقل من 21	
100	21.62	8	21 فأكثر	
	<b>100</b>	<b>37</b>	<b>المجموع</b>	

المصدر: إعداد الباحث.

### 3.1.3.3 توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي:

تتوزع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي للمستجيبين إلى مائة واثنين من حملة البكالوريوس أي نسبة 93.6% وخمسة مستجيبين من حملة الماجستير أي نسبة 4.6% واثنين من حملة الدكتوراه أي نسبة 1.8%، وبالتالي 6.4% هم من حملة الدراسات العليا، ويوضح الجدول رقم (3.19) أن الغالبية العظمى من المستجيبين من حملة شهادة البكالوريوس.

### جدول رقم (3.19)

توزيع المستجيبين حسب المؤهل العلمي

النسبة المجمعة %	النسبة %	العدد	المؤهل العلمي
93.58	93.58	102	بكالوريوس
98.17	4.59	5	ماجستير
100	1.83	2	دكتوراه
	<b>100</b>	<b>109</b>	<b>المجموع</b>

المصدر: إعداد الباحث.

### 4.1.3.3 توزيع عينة الدراسة حسب التخصص العلمي:

حسب الجدول رقم (3.20) فإن حوالي 93.6% من المستجيبين يحملون تخصص المحاسبة و5.5% يحملون تخصصات إدارة أعمال وعلوم مالية ومصرفية، وأن هناك شخصاً واحداً يحمل تخصص آخر، وهذا يدل على أن غالبية المستجيبين لديهم المعرفة المحاسبية التي تمكنهم من فهم فقرات ومصطلحات الاستبيان بوضوح والإجابة عليه.

### جدول رقم (3.20)

#### توزيع المستجيبين حسب التخصص العلمي

النسبة المئوية %	النسبة %	العدد	التخصص العلمي
93.58	93.58	102	محاسبة
97.25	3.67	4	إدارة أعمال
99.08	1.83	2	علوم مالية ومصرفية
100	0.92	1	أخرى
	<b>100</b>	<b>109</b>	<b>المجموع</b>

المصدر: إعداد الباحث.

### 5.1.3.3 توزيع عينة الدراسة حسب عدد سنوات الخبرة:

يتضح من خلال الجدول رقم (3.21) أن 66.1% من المستجيبين لديهم خبرة أكثر من (10) سنوات، وهذا يدل على أن غالبية المستجيبين على معرفة ودراية وإطلاع على عمل الشركات المساهمة العامة والكيفية التي تتعاطى بها هذه الشركات مع مسؤوليتها الاجتماعية والمعوقات التي قد تحد من إفصاحها عن ذلك.

### جدول رقم (3.21)

#### توزيع المستجيبين حسب عدد سنوات الخبرة

النسبة المئوية %	النسبة %	العدد	سنوات الخبرة
16.5	16.5	18	أقل من 5 سنوات
33.9	17.4	19	من 5 إلى أقل من 10 سنوات
54.1	20.2	22	من 10 إلى أقل من 15 سنة
100	45.9	50	من 15 سنة فأكثر
	<b>100</b>	<b>109</b>	<b>المجموع</b>

المصدر: إعداد الباحث.

### 6.1.3.3 توزيع عينة الدراسة حسب الشهادات المهنية:

يتوزع المستجيبون حسب الشهادات المهنية التي يحملونها إلى أربع فئات هي: (ACPA) المحاسب العربي المهني المعتمد الصادرة عن المجمع العربي للمحاسبين القانونيين و (CPA) المحاسب القانوني المعتمد الأمريكي و (Chartered Accountant) المحاسب القانوني البريطاني، بالإضافة إلى محاسبين يحملون شهادات مهنية أخرى أو لا يحملونها، ويوضح الجدول رقم (3.22) أن 24.8% من المستجيبين يحملون شهادة ACPA، وأن 11.9% يحملون شهادة CPA، وأن 6.4% يحملون شهادة Chartered Accountant، وأن نسبة 56.9% لا

يحملون الشهادات السابقة الذكر، يتضح من ذلك أن نسبة 43.1% من المستجيبين يحملون شهادات مهنية تعتبر مهمة في مجال المحاسبة ويفترض على من يحملها أن يكون ملم ومطلع نظرياً وعملياً على تطبيقات المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.

جدول رقم (3.22)

توزيع المستجيبين حسب الشهادات المهنية التي يحملونها

النسبة المئوية	النسبة %	العدد	الشهادات المهنية
24.77	24.77	27	ACPA
36.70	11.93	13	CPA
43.12	6.42	7	CHARTERED ACCOUNTANT
100	56.88	62	أخرى
	<b>100</b>	<b>109</b>	<b>المجموع</b>

المصدر: إعداد الباحث.

### 7.1.3.3. توزيع عينة الدراسة حسب المركز الوظيفي:

استهدفت الدراسة المستجيبين ذوي التأثير على صنع القرار أو الذين يساهمون في إعداد التقارير المالية في الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، ويتضح من خلال الجدول رقم (3.23) أن المستجيبين يتوزعون حسب مراكزهم الوظيفية إلى: 0.9% "مدير عام" و 10.1% "مدير مالي" و 2.8% "نائب مدير مالي" و 4.6% "رئيس قسم" و 3.6% "أخرى"، أي أن 83% من المستجيبين في الشركات المساهمة العامة هم من المدراء العامين والمدراء الماليين ونوابهم ورؤساء أقسام المحاسبة أو المالية.

جدول رقم (3.23)

توزيع المستجيبين في الشركات المساهمة العامة حسب المركز الوظيفي

النسبة المئوية	النسبة %	العدد	المركز الوظيفي
4	4	1	مدير عام
50	46	11	مدير مالي
63	13	3	نائب مدير مالي
83	21	5	رئيس قسم
100	17	4	أخرى
	<b>100</b>	<b>24</b>	<b>المجموع</b>

المصدر: إعداد الباحث.

### 8.1.3.3. توزيع عينة الدراسة حسب الدورات في مجال المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية:

يتضح من خلال الجدول رقم (3.24) أن 67% من المستجيبين لم يلتحقوا بأي دورات تدريبية في مجال المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، وأن 33% قد التحقوا بدورة تدريبية واحدة فأكثر، وهذه النسبة تدل على أن غالبية المستجيبين لم يطلعوا بشكل علمي ومهني على الموضوع قيد الدراسة، بمعنى آخر أن هناك ضعف في تأهيل المدققين وإدارات الشركات عملياً وعلمياً للتعاطي مع المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.

جدول رقم (3.24)

توزيع المستجيبين حسب عدد الدورات في مجال المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية

المجموع	عدد الدورات			العدد	النسبة المئوية بالنسبة للشركة	الجهة التي ينتمي إليها المستجيب
	4+	1-3	لا يوجد دورات			
24	1	2	21	العدد	شركة	
100.0%	4.2%	8.3%	87.5%	النسبة المئوية بالنسبة للشركة		
85	20	13	52	العدد	مدقق	
100.0%	23.5%	15.3%	61.2%	النسبة المئوية بالنسبة للمدقق		
109	21	15	73	العدد		المجموع
100.0%	19.3%	13.8%	67.0%	النسبة المئوية		

المصدر: إعداد الباحث.

### 9.1.3.3. توزيع عينة الدراسة حسب المكان الذي ينتمي إليه المستجيب:

يتضح من خلال الجدول رقم (3.25) أن 28.4% من عينة الدراسة من الضفة الغربية، وأن 71.6% من عينة الدراسة من قطاع غزة، ويعزى ضعف نسبة المستجيبين من الضفة الغربية إلى صعوبة التواصل بسبب الحصار المفروض على قطاع غزة.

جدول رقم (3.25)

توزيع المستجيبين حسب المكان الذي ينتمي إليه المستجيب

النسبة المئوية %	العدد	المكان
28.4	31	الضفة الغربية
71.6	78	غزة
100.0	109	المجموع

المصدر: إعداد الباحث.

### 2.3.3.2. تحليل النتائج واختبار فرضيات الدراسة:

#### 1.2.3.3. الأساليب المستخدمة لاختبار الفرضيات:

لاختبار فرضيات الدراسة فقد تم استخدام الاختبارات غير المعلمية (اختبار الإشارة، مان-وتني، واختبار كروسكال-والاس)، وتعتبر هذه الاختبارات مناسبة في حالة وجود بيانات ترتيبية، حيث إن مقياس ليكرت المستخدم في الدراسة يعتبر مقياساً ترتيبياً.

ولاختبار الفرضيات باستخدام اختبار الإشارة مثلاً ولمعرفة ما إذا كان متوسط (وسيط) درجة الإجابة يساوي قيمة معينة وذلك في حالة البيانات الترتيبية أو البيانات التي لا تتبع التوزيع الطبيعي، في هذه الحالة يتم اختبار الفرضية الإحصائية التالية:

1. الفرضية الصفرية: اختبار أن متوسط درجة الإجابة يساوي (3) وهي تقابل موافق بدرجة متوسطة حسب مقياس ليكرت المستخدم.

2. الفرضية البديلة: اختبار أن متوسط درجة الإجابة لا يساوي (3).

إذا كانت Sig.(P-value) أكبر من مستوى الدلالة  $\alpha=0.05$  (حسب نتائج برنامج SPSS) فإنه لا يمكن رفض الفرضية الصفرية ويكون في هذه الحالة متوسط آراء أفراد العينة حول الظاهرة موضع الدراسة لا يختلف جوهرياً عن موافق بدرجة متوسطة وهي (2)، أما إذا كانت Sig.(P-value) أقل من مستوى الدلالة  $\alpha=0.05$  فيتم رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة القائلة بأن متوسط آراء أفراد العينة يختلف جوهرياً عن درجة الموافقة المتوسطة، وفي هذه الحالة يمكن تحديد ما إذا كان متوسط الإجابة يزيد أو ينقص بصورة جوهرية عن درجة الموافقة المتوسطة، وذلك من خلال قيمة الاختبار فإذا كانت الإشارة موجبة فمعناه أن المتوسط الحسابي للإجابة يزيد عن درجة الموافقة المتوسطة والعكس صحيح.

#### 2.2.3.3. اختبار فرضيات الدراسة الميدانية:

1.2.2.3.3. الفرضية الرئيسية الثانية: "تؤثر معوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية تأثيراً ذو دلالة إحصائية على تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية"، ومنها تتفرع الفرضيات الفرعية التالية:

1.1.2.2.3.3. الفرضية الفرعية الأولى: "ضعف التشريعات المتعلقة بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية يعيق من إفصاح الشركات المساهمة العامة عن مسؤوليتها الاجتماعية".

تم اختبار هذه الفرضية من خلال فقرات المجال الأول "ضعف التشريعات المتعلقة بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية"، حيث يبين جدول رقم (3.26) أن ما نسبته 63.8% من أفراد العينة موافقون على أن درجة المعوق مرتفعة أو مرتفعة جداً، في حين أن ما نسبته 13.3% من أفراد العينة موافقون على أن درجة المعوق منخفضة أو منخفضة جداً، وهذا يؤكد

على أن ضعف التشريعات المتعلقة بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية يعيق من الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية.

### جدول رقم (3.26)

النسب المئوية لدرجات المعوق للمجال الأول

النسبة المئوية %	درجة المعوق
3.9	منخفضة جداً
9.4	منخفضة
22.9	متوسطة
38.4	مرتفعة
425.	مرتفعة جداً

وقد تم استخدام اختبار الإشارة لمعرفة ما إذا كان متوسط درجة المعوق قد وصل إلى درجة الموافقة المتوسطة وهي (3) أم لا، والنتائج موضحة في جدول رقم (3.27).



جدول رقم (3.27)

المتوسط الحسابي وقيمة الاحتمال (Sig.) لكل فقرة من فقرات المجال الأول

م	الفقرة	المتوسط الحسابي	المتوسط الحسابي النسبي	قيمة الاختبار	القيمة الاحتمالية (Sig.)	الرتبة
1.	لا تشترط الهيئة العامة لسوق فلسطين للأوراق المالية على الشركات المساهمة العامة الإفصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية.	3.63	72.66	5.85	0.000*	4
2.	لا تقوم الهيئة العامة لسوق فلسطين للأوراق المالية بوضع تعليمات للشركات المساهمة العامة تشجعها على الإفصاح الاجتماعي.	3.61	72.29	5.77	0.000*	7
3.	عدم وجود معايير محاسبية لقياس وعرض الآثار الاجتماعية لنشاطات الشركات المساهمة العامة.	3.62	72.48	5.01	0.000*	5
4.	عدم وجود قرارات تشجع الشركات المساهمة العامة على الإفصاح عن مسؤوليتها الاجتماعية.	3.89	77.80	7.48	0.000*	3
5.	ضعف رقابة أجهزة السلطة الوطنية الفلسطينية في المجال الاجتماعي والبيئي يعيق من الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات المساهمة العامة.	3.98	79.63	7.27	0.000*	1
6.	نادراً ما تطبق العقوبات القانونية على الشركات المساهمة العامة التي تمتنع عن الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.	3.94	78.72	6.57	0.000*	2
7.	لا تشمل القوانين السارية المفعول في فلسطين على عقوبات رادعة بحق الشركات التي تخالف المقاييس والمواصفات الفلسطينية.	3.62	72.48	5.07	0.000*	5
8.	عدم إمكانية فرض تشريعات بحق المخالفين للمقاييس والمواصفات الفلسطينية.	3.45	68.99	3.85	0.000*	8
	<b>جميع فقرات المجال معاً</b>	<b>3.72</b>	<b>74.38</b>	<b>6.96</b>	<b>0.000*</b>	

\* المتوسط الحسابي دال إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha = 0.05$ .

من خلال جدول رقم (3.27) يمكن استخلاص ما يلي:

1. المتوسط الحسابي للفقرة الخامسة "ضعف رقابة أجهزة السلطة الوطنية الفلسطينية في المجال الاجتماعي والبيئي يعيق من الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات المساهمة العامة" يساوي 3.98 (الدرجة الكلية من 5) أي أن المتوسط الحسابي النسبي 79.63%، وقيمة اختبار الإشارة 7.27 وأن القيمة الاحتمالية (Sig.) تساوي 0.000 لذلك تُعتبر هذه الفقرة دالة

إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha = 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة المعوق لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الموافقة المتوسطة وهي (3)، وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة مرتفعة من قبل أفراد العينة على هذه الفقرة، ويمكن أن يعزى ذلك إلى إدراك المستجيبين بأهمية الدور المنوط بالحكومة في تعزيز الرقابة على الشركات المساهمة العامة، وخاصة تلك التي تؤثر بشكل مباشر على المجتمع والبيئة، لتعزيز المظاهر الإيجابية ومكافحة المظاهر السلبية في عملها.

2. المتوسط الحسابي للفقرة الثامنة "عدم إمكانية فرض تشريعات بحق المخالفين للمقاييس والمواصفات الفلسطينية" يساوي 3.45 (الدرجة الكلية من 5) أي أن المتوسط الحسابي النسبي 68.99%، قيمة اختبار الإشارة 3.85 وأن القيمة الاحتمالية (Sig.) تساوي 0.000 لذلك تعتبر هذه الفقرة دالة إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha = 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة المعوق لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الموافقة المتوسطة وهي (3) وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة مرتفعة من قبل أفراد العينة على هذه الفقرة، ويمكن أن يعزى ذلك إلى طبيعة ظروف الانقسام التي يعيشها المجتمع الفلسطيني، وتأثير ذلك على إصدار تشريعات ممكن أن تعزز من الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات المساهمة العامة.

3. وحيث إن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المجال الأول يساوي 3.72 وأن المتوسط الحسابي النسبي لجميع فقرات المجال يساوي 74.38%، وأن قيمة اختبار الإشارة 6.96 وأن القيمة الاحتمالية (Sig.) تساوي 0.000، لذلك يعتبر المجال الأول "ضعف التشريعات المتعلقة بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية" دالة إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha = 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة المعوق لهذا المجال يختلف جوهرياً عن درجة الموافقة المتوسطة وهي (3) وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة مرتفعة من قبل أفراد العينة على فقرات هذا المجال، الأمر الذي يؤهلنا لقبول الفرضية الفرعية الأولى، وهذا يتفق مع ما توصلت إليه دراسة (جربوع، 2007) في عدم قيام السلطة الوطنية بفرض أنظمة وقوانين لحماية البيئة وفرض عقوبات على الشركات المساهمة الصناعية التي لا تلتزم بحماية البيئة وتسبب أضرار لها، وكما يتفق مع ما توصلت إليه دراسة (القطاطي، 2007) في أن العقوبات القانونية الخاصة بالبيئة المعمول بها ضعيفة وغير رادعة، وهذا يتفق أيضاً مع ما توصلت إليه دراسة (اللولو، 2009) في أن وجود قوانين وأنظمة تلزم الشركات بالإفصاح عن أدائها الاجتماعي هو السبيل الوحيد لضمان تطبيقها، وكذلك يتفق مع ما توصلت إليه دراسة (جهماني، 1996) في أن تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية يتطلب تشريعات قانونية.

### 2.1.2.2.3.3.3 الفرضية الفرعية الثانية: "ضعف ثقافة الشركات المساهمة العامة بالقضايا

الاجتماعية والبيئية يعيق من الإفصاح عن مسؤوليتها الاجتماعية في تقاريرها المالية".

تم اختبار هذه الفرضية من خلال فقرات المجال الثاني "ضعف ثقافة الشركات المساهمة العامة بالقضايا الاجتماعية والبيئية"، حيث يبين جدول رقم (3.28) أن ما نسبته 67.5% من أفراد العينة موافقون على أن درجة المعوق مرتفعة أو مرتفعة جداً، في حين ما نسبته 9.5% من أفراد العينة موافقون أن درجة المعوق منخفضة أو منخفضة جداً، وهذا يؤكد على أن ضعف ثقافة الشركات المساهمة العامة في مجال المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية يعيق من الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية.

#### جدول رقم (3.28)

النسب المئوية لدرجات المعوق للمجال الثاني

درجة المعوق	النسبة المئوية %
منخفضة جداً	3.5
منخفضة	6.0
متوسطة	023.
مرتفعة	42.8
مرتفعة جداً	24.7

وقد تم استخدام اختبار الإشارة لمعرفة ما إذا كان متوسط درجة المعوق قد وصل إلى

درجة الموافقة المتوسطة وهي (3) أم لا، والنتائج موضحة في جدول (3.29).

#### جدول (3.29)

المتوسط الحسابي وقيمة الاحتمال (Sig.) لكل فقرة من فقرات المجال الثاني

م	الفقرة	المتوسط الحسابي	المتوسط الحسابي النسبي	قيمة الاختبار	القيمة الاحتمالية (Sig.)	الرتبة
1.	ضعف إدراك الشركات المساهمة العامة لمسؤوليتها الاجتماعية اتجاه المجتمع والبيئة.	3.86	77.25	7.06	0.000*	5
2.	ضعف ممارسة الشركات المساهمة العامة لمسؤوليتها الاجتماعية والبيئية اتجاه المجتمع والبيئة.	3.89	77.80	7.13	0.000*	3
3.	هناك تفاوت بين ثقافة الشركات المساهمة العامة وثقافة المجتمع الفلسطيني فيما يتعلق بمتطلبات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.	3.72	74.50	6.98	0.000*	10

م	الفقرة	المتوسط الحسابي	المتوسط الحسابي النسبي	قيمة الاختبار	القيمة الاحتمالية (.Sig)	الرتبة
4.	لا تنتظر الشركات المساهمة العامة إلى المسؤولية الاجتماعية على أنها واجب يؤدي إلى تحقيق الرفاهية الاجتماعية.	3.80	75.96	6.86	0.000*	7
5.	تعتبر ممارسة المسؤولية الاجتماعية في الشركات المساهمة العامة جهود عشوائية أي لا تأخذ شكل تنظيمي له خطة وأهداف محددة.	3.75	75.05	6.44	0.000*	8
6.	ضعف دور الإعلام في نشر ثقافة المسؤولية الاجتماعية للشركات المساهمة العامة.	4.07	81.47	8.50	0.000*	1
7.	ضعف تمسك الشركات المساهمة العامة بالعادات والتقاليد العربية والإسلامية القائمة على أساس المسؤولية الاجتماعية.	3.68	73.58	5.48	0.000*	11
8.	عدم تبني الشركات المساهمة العامة سياسة الشفافية في الإفصاح عن المعلومات ذات الطابع الاجتماعي.	3.86	77.25	6.87	0.000*	5
9.	لا يطلب أصحاب المصالح في الشركات المساهمة العامة معلومات ذات دلالات اجتماعية.	3.97	79.45	8.00	0.000*	2
10.	لا يؤثر الإفصاح الاجتماعي على تقييم الجمعية العمومية للمساهمين لمدى نجاح إدارة الشركة المساهمة العامة.	3.87	77.43	7.09	0.000*	4
11.	لا تدعم آلية اتخاذ القرارات في المستويات المختلفة في الشركات المساهمة العامة الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.	3.74	74.86	7.39	0.000*	9
12.	لا تدعم العلاقات السائدة بين الإدارات المختلفة داخل الشركات المساهمة العامة الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.	3.55	71.01	5.62	0.000*	12
13.	عدم وجود دعم كافٍ لروح العمل الجماعي والتطوعي لدى موظفي الشركات المساهمة العامة.	3.52	70.46	4.73	0.000*	13
	<b>جميع فقرات المجال معاً</b>	<b>3.79</b>	<b>75.85</b>	<b>7.87</b>	<b>0.000*</b>	

• المتوسط الحسابي دال إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha = 0.05$ .

من خلال جدول رقم (3.29) يمكن استخلاص ما يلي:

1. المتوسط الحسابي للفقرة السادسة "ضعف دور الإعلام في نشر ثقافة المسؤولية الاجتماعية للشركات المساهمة العامة" يساوي 4.07 (الدرجة الكلية من 5) أي أن المتوسط الحسابي النسبي 81.47%، وأن قيمة اختبار الإشارة 8.50 وأن القيمة الاحتمالية (Sig.) تساوي 0.000، لذلك تُعتبر هذه الفقرة دالة إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha = 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة المعوق لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الموافقة المتوسطة وهي (3)، وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة مرتفعة جداً من قبل أفراد العينة على هذه الفقرة، ويمكن أن يعزى ذلك إلى الدور الذي يلعبه الإعلام في المجتمعات بشكل عام وفي نشر ثقافة المسؤولية الاجتماعية بشكل خاص.

2. المتوسط الحسابي للفقرة الثالثة عشر "عدم وجود دعم كافٍ لروح العمل الجماعي والتطوعي لدى موظفي الشركات المساهمة العامة" يساوي 3.52 (الدرجة الكلية من 5) أي أن المتوسط الحسابي النسبي 70.46%، وأن قيمة اختبار الإشارة 4.73 وأن القيمة الاحتمالية (Sig.) تساوي 0.000، لذلك تُعتبر هذه الفقرة دالة إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha = 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة المعوق لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الموافقة المتوسطة وهي (3)، وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة مرتفعة من قبل أفراد العينة على هذه الفقرة، ويلاحظ أن هذه الفقرة كانت الأضعف في فقرات المجال الثاني ويمكن أن يعزى ذلك إلى الاختلاف بين في وجهات نظر الشركات والمدققين، فالكثير من الشركات ترى أنها تدعم العمل الجماعي والتطوعي لدى موظفيها، وحسب وجهه نظرها لا تشكل هذه الفقرة عائق للإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، بينما يرى المدققين عكس ذلك.

3. وحيث إن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المجال الثاني يساوي 3.79، وأن المتوسط الحسابي النسبي لجميع فقرات المجال يساوي 75.85%، وأن قيمة اختبار الإشارة 7.87، وأن القيمة الاحتمالية (Sig.) تساوي 0.000، لذلك يُعتبر مجال "ضعف ثقافة الشركات المساهمة العامة بالقضايا الاجتماعية والبيئية" دالة إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha = 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة المعوق لهذا المجال يختلف جوهرياً عن درجة الموافقة المتوسطة وهي (3)، وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة مرتفعة من قبل أفراد العينة على فقرات هذا المجال، مما يؤهلنا للموافقة على الفرضية الفرعية الثانية، وهذا يتفق مع ما توصلت إليه دراسة (الأغا، 2006) في أن البنوك العاملة في قطاع غزة لا تلتزم بمسؤوليتها الاجتماعية اتجاه المجتمع والبيئة، ويتفق أيضاً مع ما توصلت إليه دراسة (القطاطي، 2007) في أن الجمعية العمومية للمساهمين تحتاج لمعلومات عن التكاليف البيئية لتقويم أداء الإدارة، ويتفق مع ما توصلت إليه دراسة (جربوع، 2007) في أن الشركات المساهمة العامة الصناعية لا

تتحمل مسؤوليتها البيئية والاجتماعية لتحقيق الرفاهية الاجتماعية لجميع أفراد المجتمع، ويتفق مع ما توصلت إليه دراسة (Rahahleh and Sharairi, 2008) في عدم وجود وعي كامل بمفهوم محاسبة المسؤولية الاجتماعية لدى الشركات الصناعية الأردنية باستثناء بعض الجوانب، وعدم وجود تطبيق كامل للمفهوم باستثناء بعض الممارسات، وكذلك يتفق مع ما توصلت إليه دراسة (اللولو، 2009) في أن عدم إدراك إدارات الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية لمفهوم المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية هو أحد الأسباب لعدم تطبيقها.

**3.1.2.2.3.3. الفرضية الفرعية الثالثة: "ضعف الاهتمام بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية من قبل الجمعيات المهنية الفلسطينية يعيق من الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات المساهمة العامة".**

تم اختبار هذه الفرضية من خلال فقرات المجال الثالث "ضعف الاهتمام بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية من قبل الجمعيات المهنية الفلسطينية"، ويبين جدول رقم (3.30) أن ما نسبته 74.8% من أفراد العينة موافقون على أن درجة المعوق مرتفعة أو مرتفعة جداً، في حين أن ما نسبته 5.7% من أفراد العينة موافقون على أن درجة المعوق منخفضة أو منخفضة جداً، وهذا يؤكد على أن غالبية عينة الدراسة ترى أن ضعف الاهتمام بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية من قبل الجمعيات المهنية الفلسطينية يعيق من الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية.

جدول (3.30)

النسب المئوية لدرجات المعوق للمجال الثالث

النسبة المئوية %	درجة المعوق
1.1	منخفضة جداً
4.6	منخفضة
19.5	متوسطة
49.4	مرتفعة
25.4	مرتفعة جداً

وقد تم استخدام اختبار الإشارة لمعرفة ما إذا كان متوسط درجة المعوق قد وصل إلى درجة الموافقة المتوسطة وهي (3) أم لا، والنتائج موضحة في جدول رقم (3.31).

جدول رقم (3.31)

المتوسط الحسابي وقيمة الاحتمال (Sig.) لكل فقرة من فقرات المجال الثالث

م	الفقرة	المتوسط الحسابي	المتوسط الحسابي النسبي	قيمة الاختبار	القيمة الاحتمالية (Sig.)	الرتبة
1.	عدم قيام الجمعيات المهنية الفلسطينية بعقد دورات متخصصة في المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.	4.03	80.55	8.03	0.000*	3
2.	عدم قيام الجمعيات المهنية الفلسطينية بعقد ندوات ومحاضرات متخصصة حول المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.	4.10	82.02	8.64	0.000*	1
3.	عدم قيام الجمعيات المهنية الفلسطينية بعقد حلقات بحث وورش عمل حول المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.	4.05	80.92	8.60	0.000*	2
4.	ضعف دور الجمعيات المهنية الفلسطينية في توعية المحاسبين بأهمية تطبيق المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.	4.01	80.18	8.15	0.000*	4
5.	عدم قيام الجمعيات المهنية الفلسطينية بطباعة نشرات متخصصة تعزز من ممارسة المحاسبين في مجال المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.	4.01	80.18	8.27	0.000*	4
6.	عدم توفر الخبرة والمعرفة لدى القائمين على الجمعيات المهنية الفلسطينية لوضع معايير ولوائح تضبط المسؤولية الاجتماعية لدى الشركات المساهمة العامة.	3.70	73.94	6.24	0.000*	9
7.	لا تقوم الجمعيات المهنية الفلسطينية بوضع معايير وإرشادات حول آلية الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.	3.80	75.96	7.56	0.000*	8
8.	قصور دور الجمعيات المهنية الفلسطينية بتزويد المحاسبين بالمعرفة العلمية والمهنية لتطبيق المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.	3.87	77.43	8.12	0.000*	6
9.	عدم كفاية البرامج التعليمية في مجال معرفة وتطبيق المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.	3.84	76.88	7.66	0.000*	7
	<b>جميع فقرات المجال معاً</b>	<b>3.93</b>	<b>78.67</b>	<b>9.14</b>	<b>0.000*</b>	

\* المتوسط الحسابي دال إحصائياً عند مستوى دلالة .

من خلال جدول رقم (3.31) يمكن استخلاص ما يلي:

1. المتوسط الحسابي للفقرة الثانية "عدم قيام الجمعيات المهنية الفلسطينية بعقد ندوات ومحاضرات متخصصة حول المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية" يساوي 4.10 (الدرجة الكلية من 5) أي أن المتوسط الحسابي النسبي 82.02%، قيمة اختبار الإشارة 8.64 وأن القيمة الاحتمالية (Sig.) تساوي 0.000 لذلك تعتبر هذه الفقرة دالة إحصائياً عند مستوى دلالة ، مما يدل على أن متوسط درجة المعوق لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الموافقة المتوسطة وهي (3) وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة مرتفعة من قبل أفراد العينة على هذه الفقرة.
2. المتوسط الحسابي للفقرة السادسة "عدم توفر الخبرة والمعرفة لدى القائمين على الجمعيات المهنية الفلسطينية لوضع معايير ولوائح تضبط المسؤولية الاجتماعية لدى الشركات المساهمة العامة" يساوي 3.70 (الدرجة الكلية من 5) أي أن المتوسط الحسابي النسبي 73.94%، قيمة اختبار الإشارة 6.24 وأن القيمة الاحتمالية (Sig.) تساوي 0.000 لذلك تعتبر هذه الفقرة دالة إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha = 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة المعوق لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الموافقة المتوسطة وهي (3)، وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة مرتفعة من قبل أفراد العينة على هذه الفقرة.
3. وحيث إن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المجال الثالث يساوي 3.93، وأن المتوسط الحسابي النسبي لجميع فقرات المجال يساوي 78.67%، وأن قيمة اختبار الإشارة 9.14، وأن القيمة الاحتمالية (Sig.) تساوي 0.000، لذلك يُعتبر مجال "ضعف الاهتمام بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية من قبل الجمعيات المهنية الفلسطينية" دال إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha = 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة المعوق لهذا المجال يختلف جوهرياً عن درجة الموافقة المتوسطة وهي (3)، وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة مرتفعة من قبل أفراد العينة على فقرات هذا المجال، وهذا يؤهلنا للموافقة على الفرضية الفرعية الثالثة، وهذا يؤكد على أن اهتمام الجمعيات المهنية الفلسطينية بالمحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية لها بالغ الأثر على إفصاح الشركات المساهمة العامة عن المسؤولية الاجتماعية، وهذا يتفق مع ما توصلت إليه دراسة (جربوع، 2007) في أن المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية لم تحظ بالقدر الكافي من الاهتمام من جانب الجمعيات المهنية للمحاسبة والمراجعة في فلسطين ، ويتفق مع ما توصلت إليه دراسة (اللؤلؤ، 2009) في أن وجود الكادر المحاسبي الكفاء يعد أحد أهم مقومات تطبيق المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.



4.1.2.2.3.3. الفرضية الفرعية الرابعة: "زيادة التكاليف المترتبة على الإفصاح الاجتماعي يعيق من الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات المساهمة العامة".

تم اختبار هذه الفرضية من خلال فقرات المجال الرابع "زيادة التكاليف المترتبة على الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية"، حيث يبين جدول رقم (3.32) أن ما نسبته 66.0% من أفراد العينة موافقون على أن درجة المعوق مرتفعة أو مرتفعة جداً، في حين ما نسبته 10.6% من أفراد العينة موافقون على أن درجة المعوق منخفضة أو منخفضة جداً، وهذا يشير إلى أن عينة الدراسة ترى أن زيادة التكاليف المترتبة على الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية يعيق من ذلك الإفصاح، فالشركات المساهمة العامة تعمل على زيادة الأرباح أما من خلال زيادة معدلات الإنتاج والمبيعات أو من خلال تقليل التكاليف أو الاثنين معاً، وبالتالي سوف تتجنب زيادة التكاليف إن لم يصب ذلك في زيادة الأرباح، وهذه النتيجة تؤكد على أن عينة الدراسة لا ترى في الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية مصدر ربح للشركة من خلال السمعة الطيبة وتجنب الغرامات التي من الممكن أن تُفرض على الشركة والحفاظ على العملاء واستقطاب عملاء جدد.

جدول رقم (3.32)

النسب المئوية لدرجات المعوق للمجال الرابع

النسبة المئوية %	درجة المعوق
3.3	منخفضة جداً
7.3	منخفضة
23.4	متوسطة
38.0	مرتفعة
28.0	مرتفعة جداً

وقد تم استخدام اختبار الإشارة لمعرفة ما إذا كان متوسط درجة المعوق قد وصل إلى درجة الموافقة المتوسطة وهي (3) أم لا، والنتائج موضحة في جدول رقم (3.33).

جدول رقم (3.33)

المتوسط الحسابي وقيمة الاحتمال (Sig.) لكل فقرة من فقرات المجال الرابع

م	الفقرة	المتوسط الحسابي	المتوسط الحسابي النسبي	قيمة الاختبار	القيمة الاحتمالية (Sig.)	الرتبة
1.	لا تقوم الشركات المساهمة العامة بمعالجة مساهماتها الاجتماعية والبيئية محاسبياً.	3.59	71.74	5.48	0.000*	11
2.	تتجنب الشركات المساهمة العامة الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية والبيئية التي من الممكن أن تلحق الضرر بصورة الشركة في أذهان أصحاب المصالح.	3.80	75.96	6.15	0.000*	7
3.	تتجنب الشركات المساهمة العامة الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية والبيئية التي من الممكن أن تلحق الضرر بقيمة استثماراتها.	3.76	75.23	6.07	0.000*	9
4.	تتجنب الشركات المساهمة العامة الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية والبيئية التي من الممكن أن تسبب انخفاض الإيرادات والتدفقات النقدية المستقبلية.	3.77	75.41	5.86	0.000*	8
5.	تتجنب الشركات المساهمة العامة الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية والبيئية التي من الممكن أن يستفيد منها المنافسون.	3.90	77.98	6.71	0.000*	5
6.	تتجنب الشركات المساهمة العامة الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية والبيئية التي قد تدين الشركة عن أثرها البيئي وفقاً للقانون.	3.99	79.82	7.63	0.000*	2
7.	لا يوجد استعداد من قبل الشركات المساهمة العامة بتحمل استثمارات إضافية وفاءً بمسؤوليتها الاجتماعية والبيئية.	3.81	76.15	6.65	0.000*	6
8.	عدم كفاية الموارد المالية التي تمكن الشركات المساهمة العامة من تدريب موظفيها لتطبيق الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.	3.53	70.64	4.83	0.000*	13
9.	عدم وجود حوافز حكومية كافية لتبني سياسات اجتماعية وبيئية مرغوبة لدى الشركات المساهمة مثل إعفاء ضريبي أو دعم معنوي.	4.13	82.57	8.12	0.000*	1
10.	لا يستخدم سوق فلسطين للأوراق المالية المعلومات	3.93	78.53	7.62	0.000*	4

م	الفقرة	المتوسط الحسابي	المتوسط الحسابي النسبي	قيمة الاختبار	القيمة الاحتمالية (Sig.)	الرتبة
	الاجتماعية والبيئية المفصح عنها في تقييم أداء الشركات المساهمة العامة.					
11.	لا يؤثر الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية على قدرة الشركات المساهمة العامة على الحصول على التمويل.	3.55	71.01	4.98	0.000*	12
12.	ضعف دور جماعات الضغط الفلسطينية مثل جمعيات حقوق الإنسان وحماية البيئة وحماية المستهلك نحو تحمل الشركات مسؤوليتها الاجتماعية.	3.97	79.45	7.57	0.000*	3
13.	ترى الشركات المساهمة العامة أن العوائد المالية المتوقعة من إفصاحها عن المسؤولية الاجتماعية أقل من تكاليف الإفصاح عنها.	3.69	73.76	6.55	0.000*	10
	<b>جميع فقرات المجال معاً</b>	<b>3.80</b>	<b>76.02</b>	<b>8.62</b>	<b>0.000*</b>	

\* المتوسط الحسابي دال إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha = 0.05$ .

من خلال جدول رقم (3.33) يمكن استخلاص ما يلي:

1. المتوسط الحسابي للفقرة التاسعة "عدم وجود حوافز حكومية كافية لتبني سياسات اجتماعية وبيئية مرغوبة لدى الشركات المساهمة مثل إعفاء ضريبي أو دعم معنوي" يساوي 4.13 (الدرجة الكلية من 5) أي أن المتوسط الحسابي النسبي 82.57%، وأن قيمة اختبار الإشارة 8.12، وأن القيمة الاحتمالية (Sig.) تساوي 0.000، لذلك تعتبر هذه الفقرة دالة إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha = 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة المعوق لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الموافقة المتوسطة وهي (3)، وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة مرتفعة جداً من قبل أفراد العينة على هذه الفقرة، وهذا يعزى إلى الشعور بأهمية التدخل الحكومي لتحفيز الشركات المساهمة العامة لممارسة مسؤوليتها الاجتماعية والإفصاح عن ذلك.
2. المتوسط الحسابي للفقرة الثامنة "عدم كفاية الموارد المالية التي تمكن الشركات المساهمة العامة من تدريب موظفيها لتطبيق الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية" يساوي 3.53 (الدرجة الكلية من 5) أي أن المتوسط الحسابي النسبي 70.64%، وقيمة اختبار الإشارة 4.83 والقيمة الاحتمالية (Sig.) تساوي 0.000، لذلك تعتبر هذه الفقرة دالة إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha = 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة المعوق لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الموافقة المتوسطة وهي (3)، وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة مرتفعة من قبل أفراد

العينة على هذه الفقرة، وهذا يمكن أن يعزى إلى أن تدريب الموارد البشرية يتطلب موارد مالية إضافية الأمر الذي يحد من إمكانية تدريبهم في مجال المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.

3. وحيث إن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المجال الرابع يساوي 3.80 وأن المتوسط الحسابي النسبي لجميع فقرات المجال يساوي 76.02%، وأن قيمة اختبار الإشارة 8.62، وأن القيمة الاحتمالية (Sig.) تساوي 0.000، لذلك يعتبر مجال "زيادة التكاليف المترتبة على الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية" دال إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha = 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة المعوق لهذا المجال يختلف جوهرياً عن درجة الموافقة المتوسطة وهي (3)، وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة مرتفعة من قبل أفراد العينة على فقرات هذا المجال.

ومن خلال النتائج أعلاه فإن الشركات المساهمة العامة لا تقوم بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية بالشكل المطلوب وذلك كونها تتجنب التكاليف التي قد تنكبتها نتيجة ذلك، وهذا يتفق مع ما توصلت إليه دراسة (جهماني، 1996) في أن صانعي القرارات في الشركات المدرجة في سوق عمان المالي مع المحافظة على البيئة حتى إذا تطلب ذلك دفع نفقات كبيرة انقلبت مواقفهم إلى المعارضة، ويتفق مع ما توصلت إليه دراسة (أبو العزم، 2005) في أن عدم وجود حوافز حكومية كافية لتبني سياسات صديق للبيئة، وتجنب توفير معلومات تجرم المنشأة عن أثرها البيئي وفقاً للقانون، وتجنب توفير معلومات للمنافسين عن أثر الشركة في البيئة، وتجنب الالتزام باستثمارات مالية إضافية للمحافظة على البيئة، تعتبر من أسباب عدم الإفصاح عن المعلومات البيئية، وبناء على ما تقدم فإن الشركات المساهمة العامة لا تميل إلى تحمل تكاليف إضافية إن لم يصب ذلك في تعظيم الأرباح أو تقليل الخسائر.

**5.1.2.2.3.3 الفرضية الرئيسية الثانية بشكل عام: "تؤثر معوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية تأثيراً ذو دلالة إحصائية على تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية".**

تم اختبار هذه الفرضية من خلال جميع فقرات الاستبيان، حيث يبين جدول رقم (3.34) أن ما نسبته 67.9% من أفراد العينة موافقون على أن درجة المعوق مرتفعة أو مرتفعة جداً، في حين ما نسبته 9.7% من أفراد العينة موافقون على أن درجة المعوق منخفضة أو منخفضة جداً، وهذا يؤكد على أن عينة الدراسة توافق على أن المعوقات المذكورة في هذه الدراسة تؤثر بشكل مرتفع على الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية.

### جدول رقم (3.34)

النسب المئوية لدرجات المعوق لجميع فقرات الدراسة

النسبة المئوية %	درجة المعوق
3.0	منخفضة جداً
6.7	منخفضة
22.4	متوسطة
41.9	مرتفعة
26.0	مرتفعة جداً

وقد تم استخدام اختبار الإشارة لمعرفة ما إذا كانت متوسط درجة المعوق قد وصلت إلى درجة الموافقة المتوسطة وهي (3) أم لا، والنتائج موضحة في جدول رقم (3.35).

### جدول رقم (3.35)

المتوسط الحسابي وقيمة الاحتمال (Sig.) لجميع فقرات الاستبيان

القيمة الاحتمالية (Sig.)	قيمة الاختبار	المتوسط الحسابي النسبي	المتوسط الحسابي	الفقرة
0.000*	9.58	76.22	3.81	جميع فقرات الاستبيان

\* المتوسط الحسابي دال إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha = 0.05$ .

من خلال جدول رقم (3.35) يمكن استخلاص ما يلي:

حيث إن المتوسط الحسابي لجميع فقرات الاستبيان يساوي 3.81 (الدرجة الكلية من 5) أي أن المتوسط الحسابي النسبي 76.22%، وأن قيمة اختبار الإشارة 9.58، وأن القيمة الاحتمالية (Sig.) تساوي 0.000، لذلك تعتبر جميع فقرات الاستبيان دالة إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha = 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة المعوق لجميع فقرات الاستبيان قد زاد عن درجة الموافقة المتوسطة وهي (3)، وهذا يعني أن هناك موافقة بدرجة مرتفعة من قبل أفراد العينة على جميع فقرات الاستبيان، الأمر الذي يؤهلنا لقبول الفرضية الرئيسية الثانية، ويجعلنا متأكدين من أن هناك العديد من المعوقات التي تؤثر على الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات المساهمة العامة.

2.2.2.3.3 الفرضية الرئيسية الثالثة: "توجد فروق ذات دلالة إحصائية حول معوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية بين آراء المبحوثين تعزى إلى المتغيرات التالية: (الجهة التي ينتمي إليها المستجيب، والمكان الذي ينتمي إليه المستجيب، وسنوات الخبرة، والشهادات المهنية، وعدد الدورات التي حصل عليها المستجيب في مجال محاسبة المسؤولية الاجتماعية).

1.2.2.2.3.3. توجد فروق ذات دلالة إحصائية حول معوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية بين آراء المبحوثين تعزى إلى الجهة التي ينتمي إليها المستجيب.

يوضح جدول رقم (3.36) أنه باستخدام اختبار "مان- وتني" تبين أن القيمة الاحتمالية (Sig.) لكل من المجالات "ضعف ثقافة الشركات المساهمة العامة بالقضايا الاجتماعية والبيئية"، و"زيادة التكاليف المترتبة على الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية" وجميع مجالات الاستبيان معاً كانت أقل من مستوى الدلالة  $\alpha = 0.05$  ومن ثم فإنه يمكن قبول الفرضية القائلة بأنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة حول هذه المجالات تعزى إلى الجهة التي ينتمي إليها المستجيب.

أما بالنسبة لباقي المجالات تبين أن القيمة الاحتمالية (Sig.) في هذه الحالات كانت أكبر من مستوى الدلالة  $\alpha = 0.05$  ومن ثم فإنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة حول تلك المجالات تعزى إلى الجهة التي ينتمي إليها المستجيب، ويمكن أن تعزى هذه الفروق إلى أن الشركات المساهمة العامة لا ترى أن ثقافتها الاجتماعية والبيئية ضعيفة وبالتالي لا يؤثر ذلك على الإفصاح عن مسؤوليتها الاجتماعية، وأيضاً لا ترى بأن الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية يزيد من التكاليف التي تتحملها، ويمكن أن يعزى ذلك أيضاً إلى الفرق في إطلاع المدققين وإدارات الشركات على واقع حال المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، حيث يفترض أن يكون المدققين على دراية ومتابعة لما يتوصل إليه علم المحاسبة من تطورات أولاً بأول، ومواكبة هذا التطور عبر التطبيق العملي.

جدول رقم (3.36)

نتائج الفرضية الثالثة- الجهة التي ينتمي إليها المستجيب

الرقم	المجال	قيمة الاختبار	القيمة الاحتمالية (Sig.)
1.	ضعف التشريعات المتعلقة بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية	1.209	0.113
2.	ضعف ثقافة الشركات المساهمة العامة بالقضايا الاجتماعية	2.076	0.019*
3.	ضعف الاهتمام بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية من قبل الجمعيات المهنية الفلسطينية	0.565	0.286
4.	زيادة التكاليف المترتبة على الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية	2.365	0.009*
5.	جميع مجالات الاستبيان معاً	1.898	0.029*

\* المتوسط الحسابي دال إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha = 0.05$ .

جدول رقم (3.37) يبين متوسطات الرتب لإجابات أفراد العينة حول معوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية بين آراء المبحوثين تعزى إلى الجهة التي ينتمي إليها المستجيب.

جدول رقم (3.37)

متوسطات رتب الفرضية الثالثة- الجهة التي ينتمي إليها المستجيب

رقم	المجال	متوسط الرتبة	
		شركة	مدقق
1.	ضعف التشريعات المتعلقة بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية	48.13	56.94
2.	ضعف ثقافة الشركات المساهمة العامة بالقضايا الاجتماعية والبيئية	43.19	58.34
3.	ضعف الاهتمام بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية من قبل الجمعيات المهنية الفلسطينية	58.21	54.09
4.	زيادة التكاليف المترتبة على الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية	41.54	58.80
5.	جميع مجالات الاستبيان معاً	44.19	58.05

من خلال نتائج الاختبار الموضحة في جدول رقم (3.37) يتبين أن متوسط الرتبة لإجابات أفراد العينة الذين ينتمون إلى الجهة "مدقق" أكبر من الذين ينتمون إلى الجهة "شركة" وذلك لكل من المجالات الأول والثاني والرابع والمجالات معاً، فيما يتبين أن متوسط الرتبة لإجابات أفراد العينة الذين ينتمون إلى الجهة "شركة" أكبر من الذين ينتمون إلى الجهة "مدقق" وذلك في المجال الثالث، ويمكن أن تعزى هذه النتائج إلى أن إدارات الشركات تميل إلى تحميل الجمعيات المهنية الفلسطينية جانب من المسؤولية اتجاه محدودية الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، وأن بعض المدققين لا يرون أن هذا يعيق بشكل جدي الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، فيما يرى المدققون أن المجال الأول والثاني والرابع والمجالات معاً تعيق من الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.

2.2.2.2.3.3. توجد فروق ذات دلالة إحصائية حول معوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية بين آراء المبحوثين تعزى إلى المكان الذي ينتمي إليه المستجيب.

يوضح جدول رقم (3.38) أنه باستخدام اختبار "مان-وتني" يتبين أن القيمة الاحتمالية (Sig.) لجميع مجالات الدراسة كانت أكبر من مستوى الدلالة  $\alpha = 0.05$  ومن ثم فإنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد عينة الدراسة حول معوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية تعزى إلى المكان الذي ينتمي إليه المستجيب، ويمكن أن يعزى ذلك إلى طبيعة واقع الضفة

الغربية وقطاع غزة من حيث عمل الشركات ومدققي الحسابات، حيث كلاهما يقع تحت ظروف بيئية وسياسية واقتصادية واجتماعية متشابهة إلى حد كبير.

جدول (3.38)

نتائج الفرضية الثالثة- المكان الذي ينتمي إليه المستجيب

الرقم	المجال	قيمة الاختبار	القيمة الاحتمالية (.Sig)
1.	ضعف التشريعات المتعلقة بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية	0.865	0.387
2.	ضعف ثقافة الشركات المساهمة العامة بالقضايا الاجتماعية والبيئية	0.911	0.362
3.	ضعف الاهتمام بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية من قبل الجمعيات المهنية الفلسطينية	0.313	0.754
4.	زيادة التكاليف المترتبة على الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية	1.607	0.108
5.	جميع مجالات الاستبيان معاً	1.102	0.270

3.3.2.2.3.3. توجد فروق ذات دلالة إحصائية حول معوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية بين آراء المبحوثين تعزى إلى سنوات الخبرة.

من خلال الجدول رقم (3.39) يتضح أنه باستخدام "كروسكال- والاس" تبين أن القيمة الاحتمالية (.Sig) لجميع مجالات الدراسة كانت أكبر من مستوى الدلالة  $\alpha = 0.05$  ومن ثم فإنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في استجابة المبحوثين للدراسة حول معوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية تعزى إلى سنوات الخبرة، ويمكن أن يعود ذلك إلى أن ضعف تطبيق المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات المساهمة العامة كما تم توضيحه في الفصل الثالث، وكذلك أن موضوع المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية من المواضيع الحديثة نسبياً، وأيضاً اتفاق عينة الدراسة على ضعف دور الجمعيات المهنية الفلسطينية في مجال المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، حيث عدم انتشار الوعي والمعرفة العلمية والتطبيقية بين المحاسبين والمدققين على اختلاف سنوات الخبرة، وخاصةً مع عدم كفاية المواد التعليمية الخاصة بالمحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في الجامعات الفلسطينية.



جدول رقم (3.39)

نتائج الفرضية الثالثة - سنوات الخبرة

الرقم	المجال	قيمة الاختبار	درجات الحرية	القيمة الاحتمالية (.Sig)
1.	ضعف التشريعات المتعلقة بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية	0.373	3	0.946
2.	ضعف ثقافة الشركات المساهمة العامة بالقضايا الاجتماعية والبيئية	1.807	3	0.613
3.	ضعف الاهتمام بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية من قبل الجمعيات المهنية الفلسطينية	0.929	3	0.818
4.	زيادة التكاليف المترتبة على الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية	0.313	3	0.958
5.	جميع مجالات الاستبيان معاً	0.422	3	0.936

4.2.2.2.3.3. توجد فروق ذات دلالة إحصائية حول معوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية بين آراء المبحوثين تعزى إلى الشهادات المهنية التي يحملها المدقق

من خلال الجدول رقم (3.40) يتضح أنه باستخدام "كروسكال - والاس" يتبين أن القيمة الاحتمالية (.Sig) لكل من المجالات "ضعف التشريعات المتعلقة بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية"، و"ضعف ثقافة الشركات المساهمة العامة بالقضايا الاجتماعية والبيئية"، و"زيادة التكاليف المترتبة على الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية"، وجميع مجالات الاستبيان معاً كانت أقل من مستوى الدلالة  $\alpha = 0.05$  ومن ثم فإنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية في استجابة المبحوثين للدراسة حول تلك المجالات تعزى إلى الشهادات المهنية التي يحملها المدقق، وهذا يمكن أن يعود إلى أن حملة الشهادات المهنية أكثر إطلاعاً من غير الحاملين للشهادات المهنية وخاصة شهادة المحاسب القانوني الأمريكية، فمجال المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في الولايات المتحدة الأمريكية والدول الأجنبية الغربية بشكل عام وصل إلى مراحل متطورة، نتيجة للوعي والإدراك لأهمية تطبيق المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.

أما بالنسبة لمجال "ضعف الاهتمام بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية من قبل الجمعيات المهنية الفلسطينية" تبين أن القيمة الاحتمالية (.Sig) كانت أكبر من مستوى الدلالة  $\alpha = 0.05$  ومن ثم فإنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في استجابة المبحوثين حول هذا المجال تعزى إلى الشهادات المهنية التي يحملها المدقق، ويمكن أن يعود ذلك إلى وضوح دور الجمعيات المهنية الفلسطينية في مجال التوعية والإرشاد والتطبيق للمحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية،

ويمكن أن يعزى أيضاً إلى أن غالبية أفراد عينة الدراسة هم من خريجي كليات المحاسبة، وبالتالي هم أعضاء في الجمعيات المهنية الفلسطينية ومطلعين على واقع حالها.

#### جدول رقم (3.40)

نتائج الفرضية الثالثة - الشهادات المهنية

الرقم	المجال	قيمة الاختبار	درجات الحرية	القيمة الاحتمالية (.Sig)
1.	ضعف التشريعات المتعلقة بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية	17.145	3	0.001*
2.	ضعف ثقافة الشركات المساهمة العامة بالقضايا الاجتماعية والبيئية	13.992	3	0.003*
3.	ضعف الاهتمام بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية من قبل الجمعيات المهنية الفلسطينية	5.100	3	0.165
4.	زيادة التكاليف المترتبة على الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية	12.102	3	0.007*
5.	جميع مجالات الاستبيان معاً	17.011	3	0.001*

\* المتوسط الحسابي دال إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha = 0.05$ .

جدول رقم (3.41) يبين متوسطات الرتب بين آراء المبحوثين حول معوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية تعزى إلى الشهادات المهنية التي يحملها المدقق.

#### جدول رقم (3.41)

متوسطات رتب الفرضية الثالثة - الشهادات المهنية

الرقم	المجال	متوسطات الرتب			
		أخرى	CHARTERED ACCOUNTANT	CPA	ACPA
1.	ضعف التشريعات المتعلقة بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية	52.06	46.86	88.54	47.72
2.	ضعف ثقافة الشركات المساهمة العامة بالقضايا الاجتماعية والبيئية	46.95	66.64	80.92	57.98
3.	ضعف الاهتمام بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية من قبل الجمعيات المهنية الفلسطينية	51.65	45.43	71.65	57.15
4.	زيادة التكاليف المترتبة على الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية	49.85	46.21	82.54	55.83
5.	جميع مجالات الاستبيان معاً	48.11	50.14	87.62	56.37

من خلال نتائج الاختبار الموضحة في جدول (3.41) تبين أنه بالنسبة لكل مجالات الاستبيان فإن متوسط الرتبة لاستجابات المبحوثين للدراسة أكبر لأفراد العينة الذين يحملون شهادة CPA من متوسطات الرتب لباقي أفراد العينة الذين يحملون شهادات مهنية أخرى، وهذا يعني أن درجة الموافقة حول معوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية بين آراء المبحوثين كانت أكبر لدى أفراد العينة الذين يحملون شهادة CPA، ويمكن أن يعزى ذلك إلى التطور الذي وصل إليه تعليم وتطبيق المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في الولايات المتحدة الأمريكية، وبالتالي المتطلبات الدراسية التي يجب أن يجتازها المتقدم لشهادة CPA، ويأتي في المرتبة الثانية حملة شهادة ACPA حيث لوحظ في الأونة الأخيرة اشتمال المواد الدراسية التي يجب أن يجتازها المتقدم لشهادة ACPA على جانب من المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، ويأتي فيما بعد الحاصلين على شهادة Chartered Accountant في المرتبة الثالثة من حيث موافقتهم على مجالات الاستبيان معاً، وبعدها يأتي حملة الشهادات الأخرى.

**5.2.2.2.3.3. توجود فروق ذات دلالة إحصائية حول معوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية بين آراء المبحوثين تعزى إلى عدد الدورات التي حصل عليها المستجيب في مجال المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.**

من خلال الجدول رقم (3.42) يتضح أنه باستخدام "كروسكال - والاس" القيمة الاحتمالية (Sig.) لجميع مجالات الدراسة كانت أكبر من مستوى الدلالة  $\alpha = 0.05$  ومن ثم فإنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في استجابة المبحوثين للدراسة حول معوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية تعزى إلى عدد الدورات التي حصل عليها المستجيب في مجال المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، ويمكن أن يعزى ذلك إلى ضعف تطبيق الشركات المساهمة العامة للإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية كما ورد في المبحث الأول من هذا الفصل، وبالتالي وضوح المعوقات أمام جميع المستجيبين الذين التحقوا بدورات والذين لم يلتحقوا بدورات حول المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.

جدول (3.42)

نتائج الفرضية الثالثة - عدد الدورات

الرقم	المجال	قيمة الاختبار	درجات الحرية	القيمة الاحتمالية (.Sig)
1.	ضعف التشريعات المتعلقة بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.	1.291	2	0.525
2.	ضعف ثقافة الشركات المساهمة العامة بالقضايا الاجتماعية والبيئية.	4.027	2	0.134
3.	ضعف الاهتمام بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية من قبل الجمعيات المهنية الفلسطينية.	0.659	2	0.719
4.	زيادة التكاليف المترتبة على الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.	2.132	2	0.344
5.	جميع مجالات الاستبيان معاً	2.566	2	0.277

## **الفصل الرابع**

### **النتائج والتوصيات**

0.4. تمهيد

1.4. نتائج الدراسة.

2.4. توصيات الدراسة.

3.4. الدراسات المستقبلية المقترحة.

## تمهيد:

تم في الفصل الثالث تحليل ومناقشة فرضيات الدراسة وذلك من خلال دراسة محتوى التقارير المالية للشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية الصادرة عن العام 2008م، وتم التوصل إلى مدى إفصاح هذه الشركات عن مجالات مسؤوليتها الاجتماعية المختلفة، وأيضاً من خلال نتائج الدراسة الميدانية التي شملت مدققي الحسابات وإدارات الشركات المساهمة العامة في الضفة الغربية وقطاع غزة، وتبين من خلال ذلك أسباب محدودية الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير تلك الشركات، وتم التوصل إلى النتائج التالية:

### 1.4. نتائج الدراسة:

#### 1.1.4. نتائج دراسة محتوى تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية للعام 2008م:

1. من خلال دراسة محتوى التقارير المالية السنوية المنشورة للشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية للعام 2008م، يتضح وجود نواة صلبة فاعلة في مجال نشاطات المسؤولية الاجتماعية والتقرير عنها، على الرغم من أن الإفصاح من قبل معظم الشركات كان متواضعاً وضعيفاً في غالبية مجالات المسؤولية الاجتماعية، ويكاد يكون معدوماً في بعض الشركات التي لها أثر مباشر على البيئة والموارد البشرية والمجتمع والمستهلكين، وبينت الدراسة على سبيل المثال أن مجال تدريب الموارد البشرية قد لاقى اهتماماً جيداً من قبل غالبية الشركات، حيث قامت 71% من الشركات بالإفصاح عن ذلك بشكل كمي أي تقديم معلومات حول عدد الدورات وعدد الموظفين الذين استفادوا منها، أما التقرير عن ذلك نقدياً فلم يتم إلا من قبل تسع شركات أي ما نسبته 26% منها.
2. كان المجال المتعلق بالمسائل البيئية الأقل اهتماماً في تقارير الشركات المساهمة العامة، وخاصة في المحافظة على التربة والهواء والمياه من التلوث، واستخدام الآلات الأقل تلويثاً للبيئة وإعادة تدوير النفايات والمحافظة على الموارد الطبيعية، وقد لوحظ وجود توجه لدى ثلاث شركات لاستخدام الآلات الأقل تلويثاً للبيئة حيث أفصحت عن ذلك بشكل وصفي في تقرير مجلس الإدارة، وأفصحت إحدى الشركات عن ذلك بشكل نقدي في الملاحظات والهوامش على القوائم المالية.
3. أما في مجال المستهلكين والمنتج فقد أفصحت 50% من الشركات عن اهتمامها بجودة المنتج، وبشكل أقل أفصحت 18% من الشركات حول مجال تسعير وأمان المنتج، وكان ذلك في تقرير مجلس الإدارة، عدا شركة واحدة أفصحت عن جودة المنتج بشكل نقدي.

4. وفيما يتعلق بمجال المجتمع المحلي والمساهمات الاجتماعية فقد كان جانب التبرعات هو الأكثر بروزاً في تقارير الشركات المساهمة العامة للعام 2008م، حيث أفصحت 50% بشكل نقدي عن قيامها بتقديم تبرعات لجهات مختلفة، وقد كان مجال تشغيل ذوي الاحتياجات الخاصة من الجوانب المهمة والمغيبية في تقارير الشركات المساهمة العامة، على الرغم من إلزام الشركات قانونياً بتشغيلهم حسب قانون العمل الفلسطيني رقم (7) لعام 2000م، وقد كان هناك ضعفاً في مجال الإفصاح عن المساهمة في حل مشكلات المجتمع مثل البطالة والفقر.

#### 2.1.4. نتائج الدراسة الميدانية:

توصلت الدراسة إلى أن هناك العديد من المعوقات التي تعيق الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية وذلك من وجهة نظر مدققي الحسابات وإدارات الشركات وهي:

1. ضعف التشريعات المتعلقة بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، وتمثل ذلك على سبيل المثال في ضعف رقابة أجهزة السلطة الوطنية الفلسطينية في المجال الاجتماعي والبيئي، وندرة تطبيق العقوبات القانونية على الشركات المساهمة العامة التي تمتنع عن الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، وعدم وجود قرارات تشجع الشركات المساهمة العامة على الإفصاح عن مسؤوليتها الاجتماعية، وعم اشترط الإفصاح الاجتماعي من قبل الهيئة العامة لسوق فلسطين للأوراق المالية.

2. ضعف ثقافة الشركات المساهمة العامة بالقضايا الاجتماعية والبيئية، وتمثل ذلك على سبيل المثال في ضعف دور الإعلام في نشر ثقافة المسؤولية الاجتماعية للشركات المساهمة العامة، وعدم طلب معلومات ذات دلالات اجتماعية من قبل أصحاب المصالح في الشركات المساهمة العامة، وضعف ممارسة الشركات المساهمة العامة لمسؤوليتها الاجتماعية والبيئية اتجاه المجتمع والبيئة، وعدم تأثير الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية على تقييم الجمعية العمومية للمساهمين لمدى نجاح إدارة الشركة.

3. ضعف الاهتمام بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية من قبل الجمعيات المهنية الفلسطينية، وتمثل ذلك على سبيل المثال في عدم قيامها بعقد ندوات ومحاضرات وعقد حلقات بحث وورش عمل ودورات متخصصة حول المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، وضعف دورها في توعية المحاسبين والمدققين بأهمية المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، وعدم قيامها بطباعة نشرات تعزز من ممارسة المحاسبين في مجال المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.

4. زيادة التكاليف المترتبة على الإفصاح الاجتماعي، وتمثل ذلك على سبيل المثال في عدم وجود حوافز حكومية كافية لتبني سياسات اجتماعية وبيئية مرغوبة لدى الشركات المساهمة

- العامة، وتجنب الإفصاح عن المعلومات التي قد تدين الشركة عن أثرها البيئي وفقاً للقانون، وضعف دور جماعات الضغط الفلسطينية مثل جمعيات حقوق الإنسان وحماية البيئة وحماية المستهلك نحو تحمل الشركات لمسئوليتها الاجتماعية، وعدم استخدام المعلومات الاجتماعية والبيئية المفصح عنها في تقييم أداء الشركات المساهمة العامة.
5. وبخصوص فقرات الاستبيان بشكل عام فقد وُجد أن المعوقات المذكورة في استبيان الدراسة تؤثر تأثيراً ذو دلالة إحصائية على تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية.
6. وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين استجابات عينة الدراسة تعزى إلى الجهة التي ينتمي إليها المستجيب لصالح جهة "المدققين" في جميع مجالات الدراسة عدا عن المجال الثالث المتمثل في "ضعف الاهتمام بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية من قبل الجمعيات المهنية الفلسطينية.
7. وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين استجابات عينة الدراسة تعزى إلى الشهادات المهنية وذلك لصالح حملة شهادة CPA في جميع مجالات الدراسة.
8. عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين استجابات عينة الدراسة تعزى إلى المكان الذي ينتمي إليه المستجيب، وسنوات الخبرة، وعدد الدورات التي التحق بها المستجيب.



## 2.4. توصيات الدراسة:

- على ضوء النتائج السابقة يمكن تقديم التوصيات التالية:
1. أن يهتم سوق فلسطين للأوراق المالية بالإفصاح عن المعلومات ذات الدلالات الاجتماعية، ويستخدمها في تقييم أداء الشركات المساهمة العامة لما لذلك من أثر على اضطلاع الشركات المساهمة العامة بمسؤوليتها الاجتماعية، وعدم وضع المبادرين والمبدعين في سلة المتقاعسين والمهملين في تأدية واجبهم الاجتماعي والبيئي.
  2. أن تهتم الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية بالإفصاح عن مسؤوليتها الاجتماعية، ومعالجة الضعف في المجالات التي لم تلق الاهتمام مثل البيئة والمجتمع المحلي والمستهلكين.
  3. تعزيز ثقافة الشركات المساهمة العامة في المجال الاجتماعي والبيئي من خلال الدور الإعلامي الذي يمكن أن تقوم به هذه الشركات.
  4. ضرورة تعزيز توجه الشركات المساهمة العامة اتجاه المحافظة على البيئة والموارد الطبيعية واستخدام الآلات الأقل تلويثاً للبيئة وإعادة تدوير النفايات، واتجاه المجتمع والموارد البشرية والمستهلكين من خلال القرارات والتوجيهات والحوافز المادية والمعنوية المناسبة.
  5. أن تقوم الهيئات الرسمية الحكومية والمنظمات غير الربحية بتطوير مؤشر خاص بالمسؤولية الاجتماعية والإفصاح عنها أسوةً بالعديد من الدول المتقدمة، ومكافئة الشركات المبادرة منها والأكثر عطاءً لربح روح المنافسة بينها في مجال المسؤولية الاجتماعية.
  6. تفعيل دور وحدات التفتيش والتوجيه والرقابة التابعة للوزارات الحكومية مثل الصحة والعمل والشؤون الاجتماعية والتمويل كل في مجال عمله للكشف عن أي تجاوزات لمسؤوليات الشركات المساهمة العامة الاجتماعية والبيئية.
  7. ضرورة قيام الهيئات الرسمية المنظمة لعمل الشركات والهيئات المحلية والمنظمات الناشطة في المجال الاجتماعي والبيئي بالعمل على إصدار قوانين وتعليمات تلزم الشركات في مجال الإفصاح عن ذلك.
  8. تطوير برامج التعليم المحاسبي الجامعي ليحتوي على مقرر المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.
  9. تفعيل دور الجمعيات المهنية في مواكبة تطورات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، بما يعنيه ذلك من قيامها بواجباتها اتجاه تطوير ورفع أداء وكفاءة المحاسبين نحو طرق وآليات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.
  10. ضرورة قيام الجمعيات الناشطة في مجال حقوق الإنسان والبيئة بتفعيل دورها اتجاه متابعة إفصاح الشركات المساهمة العامة عن مسؤوليتها الاجتماعية والبيئية.

### 3.4. الدراسات المستقبلية المقترحة:

في ضوء نتائج هذه الدراسة يوصي الباحث بالقيام بالدراسات التالية لما فيها من فائدة لتعميق إدراك وتطبيق المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في القطاع العام والقطاع الخاص في فلسطين:

1. أثر الإفصاح الاجتماعي والبيئي على المؤشرات المالية (الربحية، الحجم، هيكل رأس المال) في الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية.
2. تطور الإفصاح والإقرار الاجتماعي والبيئي في الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية.
3. محاسبة المسؤولية الاجتماعية وأثرها على تحقيق أهداف المنظمات غير الربحية.
4. محاسبة المسؤولية الاجتماعية في مراكز الرعاية الصحية الفلسطينية في قطاع غزة.
5. التكاليف الاجتماعية للتلوث الضوضائي في قطاع غزة.
6. التكاليف الاجتماعية لظاهرة تعاطي المخدرات في قطاع غزة.

**تم بحمد الله  
والله ولي التوفيق**

## المراجع

- أولاً: الكتب العربية.
- ثانياً: أبحاث علمية عربية.
- ثالثاً: المنشورات والمقالات.
- رابعاً: القوانين.
- خامساً: المراجع الأجنبية.
- سادساً: المواقع الالكترونية.

## المراجع

أولاً: الكتب باللغة العربية:

1. القرآن الكريم.
2. أبو المكارم، وصفي عبد الفتاح، (2004)، دراسات متقدمة في المحاسبة المالية، الطبعة الثانية، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، مصر.
3. بدوي، محمد عباس، (2000)، المحاسبة عن التأثيرات البيئية والمسئولية الاجتماعية للمشروع، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، مصر.
4. بدوي، محمد عباس، وعثمان، الأميرة إبراهيم، (2000)، دراسات في قضايا ومشاكل محاسبية معاصرة، منشأة المعارف، الإسكندرية، مصر.
5. جامعة القدس المفتوحة، (1997)، علم البيئة والعلاقات الحيوية، عمان، الأردن.
6. جربوع، يوسف، (2001)، نظرية المحاسبة، بدون دار نشر، غزة، فلسطين.
7. حماد، طارق، (2005)، التقارير المالية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر.
8. حنان، رضوان حلوه، (2001)، تطوير الفكر المحاسبي مدخل نظرية المحاسبة، الدار العلمية الدولية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
9. حنان، رضوان حلوه، (2003، أ)، بدائل القياس المحاسبي المعاصر، دار وائل للنشر، عمان، الأردن.
10. حنان، رضوان حلوه، (2003، ب)، النموذج المحاسبي المعاصر من المبادئ إلى المعايير، دار وائل للنشر، عمان، الأردن.
11. الحياي، وليد ناجي، (2002)، دراسات في المشاكل المحاسبية المعاصرة، دار ومكتبة الحامد، عمان، الأردن.
12. الحياي، وليد ناجي، (2004)، دراسات في المشاكل المحاسبية المعاصرة، دار ومكتبة الحامد، عمان، الأردن.
13. سلامة، نبيل فهمي، (1999)، بحوث في: المحاسبة والمراجعة الاجتماعية، ط2، مكتبة الجلاء الحديثة، بور سعيد، مصر.
14. الشيرازي، عباس مهدي، (1990)، نظرية المحاسبة، دار السلاسل، الكويت.

15. الصبان، محمد سمير وجمعة، إسماعيل إبراهيم، (1995)، المحاسبة المتوسطة: الأسس العامة في: القياس والإفصاح المحاسبي (النظرية والتطبيق)، الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع، الإسكندرية، مصر.
16. غالي، جورج دانيال، (2001)، تطوير مهنة المراجعة لمواجهة المشكلات المعاصرة وتحديات الألفية الثالثة، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر.
17. الفضل، مؤيد وآخرون، (2002)، المشاكل المحاسبية المعاصرة، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن.
18. القاضي، حسين وحمدان، مأمون، (2001)، نظرية المحاسبة، الدار العلمية الدولية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
19. كيسو، دونالد وويجانت، جيرى، (1999)، المحاسبة المتوسطة الجزء الأول، تعريب حجاج، أحمد، ط2، دار المريخ للنشر، الرياض، السعودية.
20. مطبوعات منظمة العفو الدولية، (29 نوفمبر/2004)، وثيقة رقم ASA 20/015/2004.
21. مطر، محمد، (1994)، المحاسبة المتقدمة، حالات في المشاكل المحاسبية المعاصرة، دار حنين للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
22. مطر، محمد، (2007)، مبادئ المحاسبة المالية، دار وائل للنشر، عمان، الأردن.
23. المنجد في اللغة العربية، (1986)، ط 20، دار المشرق، بيروت، لبنان.
24. مطر، محمد والسويطي، موسى، (2008)، التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية، ط 2، دار وائل للنشر، عمان، الأردن.
25. ورقة عمل من منشورات المجمع العربي للمحاسبين القانونيين (ASCA) والأمم المتحدة (UN)، 1999.

### ثانياً: أبحاث علمية عربية:

1. الأغا، أديب سالم، (2006)، مدى التزام البنوك العاملة في قطاع غزة بأداء مسؤوليتها الاجتماعية، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة.
2. أبو العزم، فهميم، (2005)، معوقات الإفصاح البيئي في التقارير المالية: حالة جمهورية مصر العربية، مجلة الإدارة العامة، المجلد 45، العدد 1، ص 42-89.
3. أبو الفتوح، سمير، (1987)، البعد الاجتماعي وأثره على مفهوم الوحدة المحاسبية والقرارات الاستثمارية، مجلة دراسات، المجلد 14، العدد 8، ص 67-92.
4. أبو زر، عفاف، (2007)، المحاسبة البيئية - الإطار الفكري ومقومات التطبيق، المجلة المصرية للدراسات التجارية، المجلد 31، العدد 1. نسخة إلكترونية.

5. جربوع، يوسف، (2007)، مدي تطبيق القياس والإفصاح في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بالقوائم المالية في الشركات المساهمة الصناعية العامة في قطاع غزة، مجلة الجامعة الإسلامية، المجلد 15، العدد 1، ص 239-281.
6. جهماني، يوسف، (1996)، محاسبة المسؤولية الاجتماعية والشركات المساهمة العامة، مجلة أبحاث اليرموك، المجلد 12، العدد 4، عمان، ص 45-85.
7. الجيعان، خالد وزعيتر، فاروق، (2005)، سوق فلسطين للأوراق المالية الواقع والتطلعات نحو تمويل أفضل، ورقة عمل مقدمة إلى المؤتمر العلمي الأول (الاستثمار والتمويل في فلسطين بين آفاق التنمية والتحديات المعاصرة)، الجامعة الإسلامية، غزة.
8. خشارمة، حسين، (2003)، مستوى الإفصاح في البيانات المالية للبنوك والشركات المالية المشابهة المندمجة في الأردن، معيار المحاسبة الدولي رقم (30)، دراسة ميدانية، مجلة جامعة النجاح للأبحاث، المجلد 17.
9. الخطيب، خالد، (2002)، الإفصاح المحاسبي في التقارير المالية للشركات المساهمة العامة الأردنية في ظل معيار المحاسبة الدولي رقم "1"، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، مجلد 18، عدد 2، ص 143-188.
10. زعيتر، فاروق والجيعان، خالد، (2005)، الاستثمار والتمويل في فلسطين بين آفاق التنمية والتحديات المعاصرة، ورقة عمل، المؤتمر العلمي الأول (الاستثمار والتمويل في فلسطين)، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.
11. سويلم، حسن، (2001)، المتطلبات النظرية والعملية للتقرير عن التكاليف البيئية، مجلة البحوث التجارية - جامعة الزقازيق، المجلد 23، العدد 2، ص 167-203.
12. السيد، أحمد، (1993)، مدى أهمية المعلومات المحاسبية للمستثمرين منهج مقترح لتطوير الإفصاح المحاسبي لتنشيط سوق المال المصري، مجلة البحوث التجارية، المجلد 15، العدد 2، ص 95-150.
13. الشرايري، ماجد والمومني، غازي، (2006)، مدى مشاركة الشركات الصناعية الأردنية في النشاطات الاجتماعية ومدى الإفصاح المحاسبي عنها، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين - جامعة القاهرة، العدد 67، ص 61-98.
14. الصبان، محمد سمير، (1978)، المحاسبة الاجتماعية، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، جامعة الإسكندرية، العدد 1 - السنة 15، ص 97-158.
15. طه، عبد الجبار، (1999)، الإفصاح المحاسبي ودوره في تنشيط أسواق المال العربية، مجلة مركز صالح كامل للاقتصاد الإسلامي، جامعة الأزهر، العدد 9.

16. العاني، حارس، (2005)، دور المعلومات المحاسبية في قياس وتقييم الأداء الاجتماعي للمؤسسات الصناعية- دراسة تطبيقية في مملكة البحرين، المؤتمر العلمي الرابع، جامعة فيلادلفيا، عمان، الأردن، نسخة الكترونية.
17. علام، محمد نبيل، (1991)، حدود المسؤولية الاجتماعية: إطار فكري لمراجعة الأداء الاجتماعي لمنظمات الأعمال في دول العالم النامي، مجلة الإدارة العامة، الرياض، معهد الإدارة العامة، عدد 7، ص 7-40.
18. القطاطي، منير، (2007)، منافع الإفصاح عن التكاليف البيئية: دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية المساهمة العامة المدرجة في سوق المال الفلسطيني، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة.
19. اللولو، محمد، (2009)، مدى إمكانية تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من قبل الشركات المساهمة العامة، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة.
20. المغربي، نهال، وفؤاد، ياسمين، (2008)، المسؤولية الاجتماعية لرأس المال في مصر: بعض التجارب الدولية، ورقة عمل رقم (138)، المركز المصري للدراسات الاقتصادية، القاهرة، مصر، نسخة الكترونية.
21. المغيدي، الحسن محمد (1997)، معوقات الإشراف التربوي كما يراه المشرفون والمشرفات في محافظة الإحساء التعليمية، رسالة ماجستير، مجلة البحوث التربوية بجامعة قطر، العدد 2.
22. الملح، عدنان بن عبد الله، (2003)، معوقات وأسباب عدم الالتزام بالتطبيق الكلي لمتطلبات الإفصاح المحاسبي في الشركات المساهمة السعودية: دراسة ميدانية، جامعة الملك فيصل، السعودية، نسخة الكترونية.
23. ميدة، إبراهيم، (2005)، نموذج مقترح لتطبيق نظام التكلفة على أساس النشاط ABC في مجال المسؤولية الاجتماعية، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 21، العدد 2، ص 275-313.
24. يحيى، زياد وآخرون، (2002)، أهمية المعلومات المحاسبية عن المسؤولية الاجتماعية في عملية التحليل المالي بالتطبيق على شركة الخازر لإنتاج المواد الإنشائية، مجلة تنمية الرافدين، المجلد 24، العدد 67، ص 193-207.
- ثالثاً: المقالات والنشرات:**

1. اقتصاديات البيئة والعولمة، (نيسان، 2009)، المؤتمر العلمي الدولي السنوي التاسع، جامعة الزيتونة الأردنية، عمان، الأردن.



2. دحلان، عبد الله صادق، (2004)، المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، مجلة عالم العمل، العدد 49، نسخة الكترونية.
3. سوق فلسطين للأوراق المالية، (2009)، التقرير السنوي للعام 2008م، نابلس، فلسطين.
4. الشرع، مجيد جاسم، (1998)، المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المصارف الإسلامية ومدى اتساقها مع المفاهيم المحاسبية المتعارف عليها، مجلة المحاسب القانوني العربي، العدد 106، ص 27-31.
5. كاربيرا، أنجل، (2005)، المسؤولية الاجتماعية هي مفتاح النجاح في الأعمال، شبكة النبأ المعلوماتية، العدد 76، 2005/8.
6. محمود، برفين، (2004)، نطاق المسؤولية الاجتماعية للشركات في البلدان النامية، ورقة عمل مقدمة لمؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية "الأونكتاد" (UNCTAD)، منشورات الأمم المتحدة، نيويورك. ص 65-77.
7. نور، عبد الناصر، (1999)، محاسبة البيئة وأثرها على الإنتاجية، مجلة المحاسبة القانونية العربي، العدد 108، ص 30-31.

#### رابعاً: القوانين:

1. قانون رقم (7) لعام 1999م بشأن البيئة.
2. قانون العمل الفلسطيني رقم (7) لعام 2000م.
3. قانون حماية المستهلك رقم (21) لعام 2005م.
4. قانون الأوراق المالية رقم (12) لعام 2004م.
5. قانون الصحة العامة رقم (20) لعام 2004م.

#### خامساً: المراجع باللغة الانجليزية:

1. Abu-Baker Nafez, (2000), Corporate social reporting and disclosure practice in Jordan: an empirical investigation, Dirasat, Jan, 2000, vol 27, No. 1. pp249-263.
2. Al-Basteki, Hasan, (1997), Voluntary disclosure of socially relevant information the case of Bahraini corporation, Abhath Al-Yarmouk, Vol 13, No 4. pp 41-53
3. Ayub, Mahmood, (2008), Turkey corporate social responsibility baseline report, Ankara, Turkey.
4. Belkaoui, Ahmed, (2004), Accounting Theory, Fifth Edition, Thomson Learning, London.
5. Choi Frederick, Frost Carol, Meek Gary, 2002, Intermediate Accounting, Fourth Edition, Prentice Hall, London.
6. CJ de Villiers, (2003), Why do South African companies not report more environmental information when managers are so positive about

this kind of reporting?, Meditari Accountancy Research Vol. 11 2003, pp11–23.

7. Commission of the European Communities, (2001), Promoting European framework for corporate social responsibility. Green Paper. Industrial Relations and Industrial Change, Employment and Social Affairs, July.
8. EPA, (1995), An Introduction to Environmental Accounting As A Business Management Tool, Environmental Protection Prevention And Toxics June 1995, Agency (MC 7409) Washington, D.C. 20460,
9. Friedman, Andrew and Miles, Samantha, (2001), Socially responsible investment and corporate social and environmental reporting: an exploratory study, British accounting review.
10. Pamela L. Hall and Robin Rieck, (1998), The effect of positive corporate social actions on shareholder wealth Journal of Financial and Strategic Decisions, Vol. 11, No. 2, Fall 1998, pp 83-89.
11. Rahahleh, Muhammad, and Sharairi, Yassein, (2008), The Extent of Social Responsibility Accounting Application in the Qualified Industrial Zones in Jordan, International Management Review, Vol. 4. No..
12. United States Office of Pollution "EPA", 742-R-95-001, Environmental Protection Prevention And Toxics, June 1995 Agency (MC 7409) Washington, D.C. 20460.
13. United States Office of Pollution EPA 742-R-95-001, Environmental Protection Prevention And Toxics, June 1995 Agency (MC 7409) Washington, D.C. 20460.
14. World Bank, (2005), Opportunities and options for governments to promote corporate social responsibility in Europe and Central Asia: Evidence from Bulgaria, Croatia and Romania. Working Paper, March.

سادساً: المواقع الالكترونية:

1. <http://www.ilo.org/public/arabic/region/arpro/beirut/infoservices/wow/wow2004-05/issue49/article3.htm>
2. [http://www.pnic.gov.ps/arabic/law/law\\_envir.html](http://www.pnic.gov.ps/arabic/law/law_envir.html)
3. <http://www.moh.gov.ps>
4. <http://www.p-s-e.com/PSEWEBSITE/Default.aspx>
5. [http://www.pnic.gov.ps/arabic/law/law\\_envir.html](http://www.pnic.gov.ps/arabic/law/law_envir.html)
6. [http://www.jpsdir.com/Forum/forum\\_posts.asp?TID=2602&OB=DESC](http://www.jpsdir.com/Forum/forum_posts.asp?TID=2602&OB=DESC)
7. [p\\_cpa@hotmail.com](mailto:p_cpa@hotmail.com)
8. <http://www.annabaa.org/index.htm>
9. <http://www.sufyantell.net/lectures/30sep2004.htm>

**الملاحق**

ملحق رقم (1)  
استبيان الدراسة

الرقم/ ---

بسم الله الرحمن الرحيم



**الجامعة الإسلامية - غزة**  
**عمادة الدراسات العليا**  
**كلية التجارة**  
**قسم المحاسبة والتمويل**

أخي الفاضل/ أختي الفاضلة...

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته...

يقوم الباحث بإجراء دراسة بعنوان: "معوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية من وجهة نظر مدققي الحسابات وإدارات الشركات"، وذلك استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل.

نرجو منكم التكرم بالإجابة على فقرات الاستبيان المرفق وذلك بوضع إشارة (X) في الخانة التي تعبر عن رأيكم، علماً بأن البيانات التي ستقدمونها ستعامل بسرية تامة ولن تستخدم إلا في مجال هذه الدراسة لأغراض البحث العلمي فقط.

أختي الفاضلة/ أخي الفاضل...

إن دقة النتائج التي ستتوصل لها هذه الدراسة تتوقف على مدى تجاوبكم مع فقرات الاستبيان الذي بين يديكم، لذا نرجو إعطائه الأهمية المناسبة دعماً منكم للبحث العلمي.

وتقبلوا فائق الاحترام والتقدير

الباحث/ حامد أحمد أبو سمرة

معلومات للتواصل مع الباحث:

## قائمة استقصاء

### القسم الأول: بيانات عامة عن المستجيبين:

- 1- المؤهل العلمي:
- (أ) بكالوريوس  (ب) ماجستير  (ج) دكتوراه
- (د) أخرى (الرجاء تحديد).....
- 2- التخصص العلمي:
- (أ) محاسبة  (ب) إدارة أعمال  (ج) علوم مالية ومصرفية
- (د) اقتصاد وعلوم سياسية  (هـ) أخرى (الرجاء تحديد).....
- 3- سنوات الخبرة:
- (أ) أقل من 5 سنوات  (ب) 5- أقل من 10 سنوات
- (ج) 10- أقل من 15 سنة  (د) 15 سنة فأكثر
- 4- الشهادات المهنية:
- (أ) (ACPA)  (ب) (CPA)
- (ج) Chartered Accountant  (د) أخرى (الرجاء تحديدها).....
- 5- المركز الوظيفي:
- (أ) مدير عام  (ب) مدير مالي  (ج) نائب مدير مالي
- (د) رئيس قسم  (هـ) مدقق  (و) أخرى (حددها).....
- 6- عدد الدورات التي التحقت بها في مجال المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية..... دورة.

### القسم الثاني: محاور الدراسة:

رقم	الفقرة	درجة المعوق				
		مرتفعة جداً	مرتفعة	متوسطة	منخفضة	منخفضة جداً
	المحور الأول: ضعف التشريعات المتعلقة بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.					
1.	لا تشترط الهيئة العامة لسوق فلسطين للأوراق المالية على الشركات المساهمة العامة الإفصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية.					
2.	لا تقوم الهيئة العامة لسوق فلسطين للأوراق المالية بوضع تعليمات للشركات المساهمة العامة تشجعها على الإفصاح الاجتماعي.					
3.	عدم وجود معايير محاسبية لقياس وعرض الآثار الاجتماعية لنشاطات الشركات المساهمة العامة.					

درجة المعوق					الفقرة	رقم
منخفضة جداً	منخفضة	متوسطة	مرتفعة	مرتفعة جداً		
					عدم وجود قرارات تشجع الشركات المساهمة العامة على الإفصاح عن مسؤوليتها الاجتماعية.	.4
					ضعف رقابة أجهزة السلطة الوطنية الفلسطينية في المجال الاجتماعي والبيئي يعيق من الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات المساهمة العامة.	.5
					نادراً ما تطبق العقوبات القانونية على الشركات المساهمة العامة التي تمتنع عن الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.	.6
					لا تشمل القوانين السارية المفعول في فلسطين على عقوبات رادعة بحق الشركات التي تخالف المقاييس والمواصفات الفلسطينية.	.7
					عدم إمكانية فرض تشريعات بحق المخالفين للمقاييس والمواصفات الفلسطينية.	.8
					<b>المحور الثاني: ضعف ثقافة الشركات المساهمة العامة بالقضايا الاجتماعية والبيئية.</b>	
					ضعف إدراك الشركات المساهمة العامة لمسؤوليتها الاجتماعية اتجاه المجتمع والبيئة.	.1
					ضعف ممارسة الشركات المساهمة العامة لمسؤوليتها الاجتماعية والبيئية اتجاه المجتمع والبيئة.	.2
					هناك تفاوت بين ثقافة الشركات المساهمة العامة وثقافة المجتمع الفلسطيني فيما يتعلق بمتطلبات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.	.3
					لا تنتظر الشركات المساهمة العامة إلى المسؤولية الاجتماعية على أنها واجب يؤدي إلى تحقيق الرفاهية الاجتماعية.	.4
					تعتبر ممارسة المسؤولية الاجتماعية في الشركات المساهمة العامة جهود عشوائية أي لا تأخذ شكل تنظيمي له خطة وأهداف محددة.	.5
					ضعف دور الإعلام في نشر ثقافة المسؤولية الاجتماعية للشركات المساهمة العامة.	.6
					ضعف تمسك الشركات المساهمة العامة بالعبادات والتقاليد العربية والإسلامية القائمة على أساس المسؤولية الاجتماعية.	.7

درجة المعوق					الفقرة	رقم
منخفضة جداً	منخفضة	متوسطة	مرتفعة	مرتفعة جداً		
					عدم تبني الشركات المساهمة العامة سياسة الشفافية في الإفصاح عن المعلومات ذات الطابع الاجتماعي.	8.
					لا يطلب أصحاب المصالح في الشركات المساهمة العامة معلومات ذات دلالات اجتماعية.	9.
					لا يؤثر الإفصاح الاجتماعي على تقييم الجمعية العمومية للمساهمين لمدى نجاح إدارة الشركة المساهمة العامة.	10.
					لا تدعم آلية اتخاذ القرارات في المستويات المختلفة في الشركات المساهمة العامة الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.	11.
					لا تدعم العلاقات السائدة بين الإدارات المختلفة داخل الشركات المساهمة العامة الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.	12.
					عدم وجود دعم كافٍ لروح العمل الجماعي والتطوعي لدى موظفي الشركات المساهمة العامة.	13.
					<b>المحور الثالث: ضعف الاهتمام بحاسبة المسؤولية الاجتماعية من قبل الجمعيات المهنية الفلسطينية.</b>	
					عدم قيام الجمعيات المهنية الفلسطينية بعقد دورات متخصصة في المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.	1.
					عدم قيام الجمعيات المهنية الفلسطينية بعقد ندوات ومحاضرات متخصصة حول المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.	2.
					عدم قيام الجمعيات المهنية الفلسطينية بعقد حلقات بحث وورش عمل حول المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.	3.
					ضعف دور الجمعيات المهنية الفلسطينية في توعية المحاسبين بأهمية تطبيق المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.	4.
					عدم قيام الجمعيات المهنية الفلسطينية بطباعة نشرات متخصصة تعزز من ممارسة المحاسبين في مجال المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.	5.
					عدم توفر الخبرة والمعرفة لدى القائمين على الجمعيات المهنية الفلسطينية لوضع معايير ولوائح تضبط المسؤولية الاجتماعية لدى الشركات المساهمة العامة.	6.
					لا تقوم الجمعيات المهنية الفلسطينية بوضع معايير وإرشادات حول آلية الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.	7.

درجة المعوق					الفقرة	رقم
منخفضة جداً	منخفضة	متوسطة	مرتفعة	مرتفعة جداً		
					قصور دور الجمعيات المهنية الفلسطينية بتزويد المحاسبين بالمعرفة العلمية والمهنية لتطبيق المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.	8.
					عدم كفاية البرامج التعليمية في مجال معرفة وتطبيق المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.	9.
					<b>المحور الرابع: زيادة التكاليف المترتبة على الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.</b>	
					لا تقوم الشركات المساهمة العامة بمعالجة مساهماتها الاجتماعية والبيئية محاسبياً.	1.
					تتجنب الشركات المساهمة العامة الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية والبيئية التي من الممكن أن تلحق الضرر بصورة الشركة في أذهان أصحاب المصالح.	2.
					تتجنب الشركات المساهمة العامة الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية والبيئية التي من الممكن أن تلحق الضرر بقيمة استثماراتها.	3.
					تتجنب الشركات المساهمة العامة الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية والبيئية التي من الممكن أن تسبب انخفاض الإيرادات والتدفقات النقدية المستقبلية.	4.
					تتجنب الشركات المساهمة العامة الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية والبيئية التي من الممكن أن يستفيد منها المنافسون.	5.
					تتجنب الشركات المساهمة العامة الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية والبيئية التي قد تدين الشركة عن أثرها البيئي وفقاً للقانون.	6.
					لا يوجد استعداد من قبل الشركات المساهمة العامة بتحمل استثمارات إضافية وفاءً بمسؤوليتها الاجتماعية والبيئية.	7.
					عدم كفاية الموارد المالية التي تمكن الشركات المساهمة العامة من تدريب موظفيها لتطبيق الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.	8.
					عدم وجود حوافز حكومية كافية لتبني سياسات اجتماعية وبيئية مرغوبة لدى الشركات المساهمة مثل إعفاء ضريبي أو دعم معنوي.	9.



درجة المعوق					الفقرة	رقم
منخفضة جداً	منخفضة	متوسطة	مرتفعة	مرتفعة جداً		
					لا يستخدم سوق فلسطين للأوراق المالية المعلومات الاجتماعية والبيئية المفصّل عنها في تقييم أداء الشركات المساهمة العامة.	10.
					لا يؤثر الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية على قدرة الشركات المساهمة العامة على الحصول على التمويل.	11.
					ضعف دور جماعات الضغط الفلسطينية مثل جمعيات حقوق الإنسان وحماية البيئة وحماية المستهلك نحو تحمل الشركات مسؤوليتها الاجتماعية.	12.
					ترى الشركات المساهمة العامة أن العوائد المالية المتوقعة من إفصاحها عن المسؤولية الاجتماعية أقل من تكاليف الإفصاح عنها.	13.

أسباب أخرى ترونها من وجهة نظركم تعيق الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية.

.....

.....

مقترحاتكم للتغلب على معوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية.

.....

.....

وشكراً لحسن تعاونكم

ملحق رقم (2)

قائمة بأسماء السادة محكمي أداة الدراسة مرتبة أبجدياً

رقم	الاسم	التخصص	الوظيفة
1.	د. أكرم إبراهيم حماد	محاسبة	مدير عام الشؤون الإدارية في وزارة التربية والتعليم العالي
2.	د. حمدي شحدة زعرب	محاسبة	نائب عميد كلية التجارة في الجامعة الإسلامية بغزة
3.	أ.د. سالم عبد الله حلس	محاسبة	نائب رئيس الجامعة الإسلامية للشؤون الإدارية
4.	د. سمير محمود صافي	إحصاء	عميد خدمة المجتمع والتعليم المستمر في الجامعة الإسلامية
5.	د. علي عبد الله شاهين	محاسبة	مساعد نائب رئيس الجامعة الإسلامية للشؤون الإدارية

ملحق رقم (3)

أسماء وعناوين مكاتب تدقيق الحسابات في قطاع غزة مرتبة أبجدياً

الرقم	اسم المكتب	عدد المدققين	العنوان
1.	أبو خليل الخروبي	2	غزة، الدرج، خلف مدرسة الزهراء
2.	أبو سمرة	1	غزة، الشيخ رضوان، أبراج المخابرات
3.	أبو يوسف	1	خان يونس، السطر الغربي، شارع لبدلوي غرباً
4.	أحمد ماهر ابو شعبان	1	غزة، الرمال، شارع الصناعة، بجوار صيدلية الدكتور ماجد
5.	آرنست أند يونغ	3	غزة، الرمال، مقابل مجمع أبو خضرة، برج الجلاء، ط 3
6.	الأسعد	1	خان يونس، حي الأمل
7.	الأهرام	1	غزة، الرمال، شارع عمر المختار، عمارة كاظم ط 5
8.	إيهاب	1	خان يونس، شارع جمال عبد الناصر، مفترق شارع جلال
9.	بدر الدين	4	غزة، الرمال، بجوار مسجد الكنز، مركز نعمة التجاري، ط 3
10.	البراء	1	غزة، الصبرة، شارع الثلاثين، عمارة النبع، بجوار النونو
11.	تيسير داوود الصايغ	2	غزة، الرمال، تقاطع شارع الوحدة الجلاء عمارة ضبيب ط 4
12.	الحاطوم	1	غزة، النصر، شمال جامعة القدس المفتوحة
13.	حسام الدين عويضة	1	غزة، الرمال، شرق السرايا، عمارة ذي النورين، ط 5
14.	حنين	1	غزة، الرمال، مقابل مجمع أبو خضرة، برج مشتهى، ط 8
15.	الخبراء العرب	1	غزة، الرمال، بجوار مسجد الكنز، برج الداعور، ط 3
16.	الخروي ونونو	2	غزة، الرمال، غرب ترخيص السامر، فوق قصر المفروشات
17.	الخطيب	1	غزة، الصبرة، عمارة أكرم مطر مدخل سوق الزاوية الشمالي
18.	دار المحاسبة	2	غزة، البلد، شارع عمر المختار، مقابل سوق فراس شمالاً
19.	الرباط	1	غزة، الرمال، بجوار مسجد الكنز، مركز نعمة التجاري، ط 1
20.	الرحمة	1	خان يونس، حي الأمل، شارع مدرسة هارون الرشيد
21.	الزيتون	1	غزة، الزيتون، منطقة عسقلية، مبنى الأوقاف ط 1
22.	سابا وشركاهم	2	غزة، الرمال، بجوار مسجد الكنز، مركز نعمة التجاري، ط 6
23.	سبيل	1	غزة، النصر، شارع الحسيني، شرق المجمع الإيطالي
24.	سلامة القيشاوي	1	غزة، الرمال، تقاطع شارع النصر مع شارع الوحدة
25.	الشرق الاوسط "	2	غزة، الرمال، شارع الشهداء، برج فلسطين ط 2
26.	شعاع	2	غزة، الرمال، بجوار ترخيص السامر، غرباً
27.	صافي وأبو شعبان	2	غزة، الصبرة، مفترق شارع الثلاثين وشارع مسجد السوسي
28.	طلال ابو غزالة	5	غزة، شرق أنصار فوق مكتبة النهضة
29.	طيبة	1	غزة، النصر، فوق الجسر، شارع محمد يوسف النجار
30.	العالمية	1	غزة، الرمال، شارع القتال، عمارة زعرب، ط 2
31.	العباس	1	غزة، الرمال، غرب مسجد العباس، مركز الحسين للكمبيوتر
32.	عبد الجليل شعلان	1	غزة، الشيخ رضوان، شرق البركة، بجوار مخازن نوزيع
33.	عبد الحكيم العلمي	1	غزة، الرمال، شارع عمر المختار، قرب مفترق فلسطين

الرقم	اسم المكتب	عدد المدققين	العنوان
34.	عبد المالك صيام	1	غزة، الرمال، مقابل مسجد العباس
35.	عطية قرمان	1	النصيرات، المخيم الجديد، وسط المخيم
36.	عكيلة	1	غزة، الرمال، شارع الشهداء شرق برج فلسطين
37.	علاء الدين	1	غزة، الرمال، مقابل مجمع أبو خضرة، برج مشتهي، ط 1
38.	العودة	1	دير البلح، البلد، الشارع العام بجوار البريد
39.	فلسطين	1	غزة شارع الجلاء عمارة غزال مقابل الصليب الأحمر
40.	القدس	1	غزة، الرمال، غرب مسجد العباس، فوق سوبر ماركت حبوش
41.	القدس للدراسات	2	خان يونس، مفترق شارع جلال مع شارع عبد الناصر
42.	قويدر	1	غزة، الدرج، شارع الصحابة، شمال مسجد الصحابة
43.	كنعان	1	غزة، الرمال، شارع القتال، عمارة زعرب، ط 2
44.	مؤسسة حمادة	2	غزة برج مرتجي إلى الغرب من ملعب فلسطين
45.	مؤسسة فلسطين	2	غزة، شارع اليرموك، عمارة حمد، ط 2
46.	مجموعة الأعرج	1	غزة، النصر، شارع كمال ناصر، مقابل مسجد الإيمان
47.	مجموعة الغد	2	غزة، الرمال، مقابل مستشفى دار الشفاء
48.	المحاسبون العرب	1	خان يونس، شارع جلال، دوار أبو حميد
49.	محمد شعبان ابو شعبان	1	غزة تل الهوى إلى الغرب من فلافل الحلو
50.	محمد غراب	1	النصيرات، المخيم الجديد، وسط المخيم
51.	المختار	1	غزة، الرمال، شارع عمر المختار، مفترق شارع فلسطين
52.	المنار	2	غزة، الرمال، شارع عمر المختار، عمارة السوسسي، السرايا
53.	نبيل فروانة	1	غزة، الصبرة، شارع عثمان بن عفان مقابل منتزه البلدية
54.	نشوان "بي دي أو ناشيونال برنرز"	4	غزة، الرمال، بجوار مسجد الكنز، عمارة غرناطة، ط 2
55.	النور	1	غزة، الزيتون، شارع دير اللاتين
56.	الهدى	1	رفح، أول شارع البحر شرقاً، عمارة جمعية بنك الدم، ط 2
57.	الوفاء	4	غزة، الرمال، مقابل التربية والتعليم عمارة بيروت ط 2
58.	الوفاء وشركاءهم	4	غزة، الرمال، مقابل التربية والتعليم عمارة بيروت ط 2
59.	اليرموك	1	غزة، الرمال، مقابل برج القدس، منطقة الغفري
	<b>المجموع</b>	<b>90</b>	

ملحق رقم (4)

أعضاء جمعية مدققي الحسابات القانونيين الفلسطينيين في محافظات الضفة الغربية الذين يمكن التواصل معهم، وذلك حسب موقع الجمعية الإلكتروني

الاسم	العنوان	جوال	هاتف	فاكس
إبراهيم دحبور	جنين		042505365	04-2504924
احمد الددوع	رام الله		02-2980048	02-2959153
احمد الميناوي	نابلس	059-9732374	09-2335180	09-2335180
احمد انجاص	رام الله		02-2986119	02-2985013
احمد حوامده	الخليل	059-9201497	02-2290180	02-2292311
أسامة ضاهر	رام الله		02-2420230	02-2420231
اسعد خضر	القدس	052-2220550	02-6282228	02-6286304
إسلام الداعور	الخليل	059-9315430	02-2297330	02-2297330
اشرف عوض	رام الله		02-2987218	02-2987218
إكرام القيسي	الخليل	059-9839619	02-2297314	02-2297314
أكرم ابو الزلف	بيت ساحور	059-8252355	02-2773655	02-2772016
أنور فريجات	جنين	059-9206616	04-2504553	04-2504553
آني عيسى	القدس		02-6282228	02-6286304
إياد نجيب	القدس	052-2464068	02-6274797	02-6274797
أيمن اللحام	نابلس	059-9764879	09-2383111	09-2380266
إيهاب حسونه	الخليل		02-2229433	02-2255750
بسام الشايب	نابلس	059-9222120	09-2333329	09-2384285
جمال ابو فرحه	جنين	0599206611	04-2503693	04-2503693
جمال حوسو	طولكرم		09-2672935	09-2676553
جمال ملحم	رام الله		02-2988220/1	02-2988219
جميل العملة	رام الله	059-9735186	02-2297594	02-2297594
حمدي فتوح	نابلس		09-2371255	09-2378737
سمير سحار	القدس		02-5824006	02-5822002
طارق مساد	جنين	0599-649610	04-2439876	04-2437888
طارق الخضور	الخليل	059-9201496	02-2290180	

الاسم	العنوان	جوال	هاتف	فاكس
عبدالفتاح الفروخ	الخليل	599206069	02-2254728	02-2254728
عدنان الخطيب	نابلس	059-9737930	09-2381264	09-2381264
عدنان طاهر	رام الله		02-2954423	02-2986105
كمال الخطيب	نابلس	059-9318518	09-2381264	09-2381264
ماجده مقبول	نابلس	059-9841178	09-2398159	
محمد أبو ارميله	القدس	052-50334643	02-6271262	
محمد حسونه	الخليل	059-9334335	02- 2255750	
منذر الناظر	الخليل	388583 0599	02-2224130	
نبيل زيدان		0599339996		
هانى العباسي	رام الله		02-2961561	02-2951190
هانى دعنا	الخليل	0599839650	02-2229849	
يوسف حموده	رام الله		02-2961561	02-2951190

## ملحق رقم (5)

أسماء وعناوين الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية حتى 2008/12/31م\*

البريد الإلكتروني	فاكس	هاتف	المقر الرئيسي	الشركة
				قطاع الخدمات
<a href="mailto:paltel@paltel.net">paltel@paltel.net</a>	092376227	092376225	نابلس	الاتصالات الفلسطينية م.ع.م
<a href="mailto:info@plaza.ps">info@plaza.ps</a>	022428582	022428581	البييرة	العربية الفلسطينية لمراكز التسوق
<a href="mailto:info@pec.ps">info@pec.ps</a>	082888607	082888600	غزة	الفلسطينية للكهرباء م.ع.م
<a href="mailto:info@wassel.ps">info@wassel.ps</a>	022972020	022974444	رام الله	الفلسطينية للتوزيع والخدمات اللوجستي
<a href="mailto:hotels@palnet.com">hotels@palnet.com</a>	022965242	022965240	رام الله	المؤسسة العربية للفنادق
<a href="mailto:aqareia.arab@hotmail.com">aqareia.arab@hotmail.com</a>	92384034	092384030	نابلس	المؤسسة العقارية العربية
<a href="mailto:Info@grandpark.com">Info@grandpark.com</a>	022956950	022986194	رام الله	جراند بارك للفنادق والاستجمام م ع م
<a href="mailto:info@nsh-pal.org">info@nsh-pal.org</a>	092341506	092341501	نابلس	مركز نابلس الجراحي التخصصي
				القطاع الصناعي
<a href="mailto:info@apcpaints.ps">info@apcpaints.ps</a>	092311302	092311301	نابلس	العربية لصناعة الدهانات
<a href="mailto:acpc_co@yahoo.com">acpc_co@yahoo.com</a>	092311390	092311614	نابلس	العربية لمنتجات الباطون
<a href="mailto:info@jepharm.ps">info@jepharm.ps</a>	022403246	022406550	البييرة	القدس للمستحضرات الطبية
<a href="mailto:nci@padico.com">nci@padico.com</a>	092311294	092311290	نابلس	الوطنية لصناعة الكرتون
<a href="mailto:contact@bpc.ps">contact@bpc.ps</a>	022967205	022987572	رام الله	بييرزيت للأدوية
<a href="mailto:aziza@aziza-ppc.com">aziza@aziza-ppc.com</a>	092683180	092683177	كفرصور	دواجن فلسطين م.ع.م
<a href="mailto:inform@jerucig.com">inform@jerucig.com</a>	022799770	022799777	العيزريه	سجاير القدس م.ع.م
<a href="mailto:ppic@palnet.com">ppic@palnet.com</a>	092398715	092398716	نابلس	فلسطين لصناعات اللدائن
<a href="mailto:voic@padico.com">voic@padico.com</a>	092325036	092324161	نابلس	مصانع الزيوت النباتية
<a href="mailto:info@gwmc.ps">info@gwmc.ps</a>	022818014	022818013	بييرزيت	مطاحن القمح الذهبي
				قطاع التأمين
<a href="mailto:nic@nic-pal.com">nic@nic-pal.com</a>	022407460	022983800	رام الله	التأمين الوطنية المساهمة العامة المحدودة
<a href="mailto:info@alarabiya.ps">info@alarabiya.ps</a>	092341033	092341040	نابلس	المؤسسة العربية للتأمين م.م
<a href="mailto:info@aig.ps">info@aig.ps</a>	082824015	082824035	غزة	المجموعة الأهلية للتأمين
<a href="mailto:mic97@p-ol.com">mic97@p-ol.com</a>	022958089	022958090	رام الله	المشرق للتأمين م.ع.م
<a href="mailto:trustwb@palnet.com">trustwb@palnet.com</a>	022425734	022978550	البييرة	ترست العالمية للتأمين
				قطاع البنوك
<a href="mailto:arabislamicbank@aibnk.com">arabislamicbank@aibnk.com</a>	022407065	022407060	البييرة	البنك الإسلامي العربي م.ع.م
<a href="mailto:cbp@cbpal.com">cbp@cbpal.com</a>	022953888	022954144	رام الله	البنك التجاري الفلسطيني
<a href="mailto:info@pinvbank.com">info@pinvbank.com</a>	022407887	022407880	البييرة	بنك الاستثمار الفلسطيني
<a href="mailto:info@alrafahbank.ps">info@alrafahbank.ps</a>	022978880	022978710	رام الله	بنك الرفاه لتمويل المشاريع الصغيرة
<a href="mailto:alquds@alqudsbank.ps">alquds@alqudsbank.ps</a>	022979955	022979555	رام الله	بنك القدس
<a href="mailto:info@bankofpalestine.com">info@bankofpalestine.com</a>	082843039	082843039	غزة	بنك فلسطين
				قطاع الاستثمار
<a href="mailto:alitiman_company@yahoo.com">alitiman_company@yahoo.com</a>	092332420	092337334	نابلس	الائتمان للاستثمار والتنمية
<a href="mailto:info@uci.ps">info@uci.ps</a>	022974978	022974992	رام الله	الاتحاد للاعمار والاستثمار
<a href="mailto:pidcopal@yahoo.com">pidcopal@yahoo.com</a>	022954027	022954028	رام الله	الفلسطينية للاستثمار والإئماء

البريد الإلكتروني	فاكس	هاتف	المقر الرئيسي	الشركة
<a href="mailto:jrei@palnet.com">jrei@palnet.com</a>	022965217	022965215	رام الله	القدس للاستثمارات العقارية
<a href="mailto:iyad.abdo@jerucig.com">iyad.abdo@jerucig.com</a>	022799020	022799021	العيزريه	المستثمرون العرب م.ع.م
<a href="mailto:piico@palnet.com">piico@palnet.com</a>	092384354	092386180	نابلس	فلسطين للاستثمار الصناعي
<a href="mailto:aqariarm@palnet.com">aqariarm@palnet.com</a>	022986506	022986505	رام الله	فلسطين للاستثمار العقاري
<a href="mailto:padicojo@padico.com">padicojo@padico.com</a>	022403363	022403336	رام الله	فلسطين للتنمية والاستثمار المحدودة

\* حسب الموقع الإلكتروني لسوق فلسطين للأوراق المالية



ملحق رقم (6)

تقرير الأداء البيئي والاجتماعي متعدد الأبعاد

أولاً: مجال المساهمات البيئية:

الانحرافات	المستويات الفعلية	المستويات القياسية	وحدة القياس	العناصر المؤثرة على نوعية البيئة الطبيعية
			مجم/م <sup>3</sup> مجم/م <sup>3</sup> ..... ديسيل	1-عناصر مسببة لتلوث الهواء: أول أكسيد الكربون ثاني أكسيد الكربون ..... الضوضاء
			جزء / مليون جزء / مليون .....	2- عناصر مسببة لتلوث المياه: درجة الحرارة الأكسجين الحيوي .....
			جزء / مليون جزء / مليون .....	3-عناصر مسببة لتلوث التربة: أملاح ذائبة الكبريتيدات .....

المصدر: (حنان، 2003 أ: 287).

ثانياً: مجال المساهمات العامة:

المقدار	البيان
	1- توفير فرص عمالة:
	عدد العاملين
	نسبة العاملين من الذكور
	نسبة العاملين من الإناث
	عدد العاملين الذين يزيدون عن احتياجات المشروع
	عدد العاملين المعوقين
	نسبة العاملين المعوقين لإجمالي عدد العاملين
	2- الرفاهة المادية للعاملين:
	متوسط الأجر في المشروع
	متوسط الأجر في الصناعة
	نسبة الزيادة (النقص) في متوسط الأجر عن متوسط الصناعة
	3- عناصر مسببات لتلوث المياه:
	عدد الوحدات السكنية
	عدد الأسر المستفيدة
	عدد أفراد الأسر المستفيدة
	نسبة مساحة الأرض المقامة عليها المباني لإجمالي مساحة المشروع
	4- خدمات المواصلات:
	عدد السيارات المخصصة لنقل الأفراد
	عدد المستفيدين بخدمة النقل
	نسبة المستفيدين بخدمة النقل لإجمالي عدد العاملين
	5- الخدمات الصحية:
	عدد الأسرة المتاحة بالوحدة الصحية
	عدد الأطباء العاملين بالوحدة الصحية
	عدد المستفيدين من الخدمات الصحية
	متوسط عدد المترددين على الوحدة الصحية في اليوم
	نسبة مساحة الوحدة الصحية للمساحة الكلية للمشروع
	6- رعاية مجموعات خاصة:
	عدد الأسر المستفيدة بخدمة مركز رعاية الطفولة
	عدد الأطفال بمركز رعاية الطفولة
	عدد العاملين بمركز رعاية الطفولة
	عدد المستفيدين من الخدمات الترفيهية

المصدر: (حنان، 2003 أ: 287-288).

ثالثاً: مجال الموارد البشرية:

المقدار	البيان
	<b>1- التدريب:</b>
	عدد العاملين المستفيدين من برامج التدريب
	نسبة العاملين المستفيدين من التدريب لإجمالي العاملين بالمشروع
	عدد العاملين الذين تم ترقيتهم بعد التدريب
	عدد المستفيدين من التدريب من غير العاملين بالمشروع
	<b>2- الأمن الصناعي:</b>
	معدل تكرار الإصابة بالمشروع
	معدل تكرار الإصابة في الصناعة
	معدل شدة الإصابة في المشروع
	معدل شدة الإصابة في الصناعة
	نسبة التعرض لإصابات العمل في المشروع
	نسبة التعرض لإصابات العمل في الصناعة
	عدد المصابين بإصابات العمل
	عدد حالات الوفاة بسبب إصابات العمل
	عدد حالات العجز الكلي نتيجة إصابات العمل
	عدد حالات العجز نتيجة العمل

المصدر: (حنان، 2003 أ: 289).

معايير ومستويات الأمان للمواد الضارة بالصحة:

المادة	وحدة القياس	المستويات القياسية	المستويات الفعلية	الانحراف
الوطأة الحرارية	درجة مئوية			
شدة الإضاءة	شمعة/قدم			
الضوضاء	ديسيبل			
الأثرية	مجم/م <sup>3</sup>			
أدخنة	مجم/م <sup>3</sup>			
ثاني أكسيد النيتروجين	مجم/م <sup>3</sup>			
.....	.....			

المصدر: (حنان، 2003 أ: 290).

رابعاً: مجال المنتج:

المقدار	البيان
	<b>1- جودة المنتج:</b>
	عدد شكاوي العملاء من مستوى الجودة
	كمية المنتج المرتدة من العملاء لعدم الجودة
	عدد ساعات إصلاح المنتج ليتماشى مع مستويات الجودة
	<b>2- أمان المنتج:</b>
	عدد الحوادث الناتجة عن استخدام المنتج
	عدد شكاوي العملاء من الاستخدام غير الآمن للمنتج
	عدد ساعات إصلاح المنتج لتحقيق الاستخدام الآمن له

المصدر: (حنان، 2003 أ: 290).

ملحق رقم (7)

القائمة المالية لتأثيرات عدم الوفاء بالمسؤولية البيئية والاجتماعية

البيان	القيمة بالدينار
<b>أولاً: مجال المساهمات العامة</b>	
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
<b>ثانياً: مجال المساهمات العامة</b>	
مقابل عدم توظيف المعوقين	X
مقابل عدم توفير خدمات رعاية الطفولة	X
إجمالي التأثيرات السالبة	XX
<b>ثالثاً: مجال الموارد البشرية:</b>	
قيمة أضرار إصابات عمل أدت إلى:	
التوقف عن العمل للعلاج	X
العجز الجزئي	X
العجز الكلي	X
الوفاة المبكرة	X
إجمالي التأثيرات السالبة	XX
<b>رابعاً: مجال المنتج:</b>	
قيمة أضرار ناتجة عن:	
عدم تحقق المستويات القياسية للجودة	X
عدم أمان استخدام المنتج	X
إجمالي التأثيرات السالبة	XX
إجمالي التأثيرات السالبة نتيجة عدم الوفاء بالمسؤولية البيئية والاجتماعية	XX

المصدر: (حنان، 2003 أ: 291).

ملحق رقم (8)

شركة Scovill Manuf. Comp.

تقرير العمل الاجتماعي

الرقم	الموجودات	المطلوبات
-1	فرص التوظيف: لقد أدى توسع الشركة في نشاطاتها التشغيلية إلى خلق (10000) فرصة عمل جديدة.	- ترقية العاملين من الأقلية إلى مراكز أعلى، لا تزال دون المستوى المقبول.
	-الخطط الأساسية للتطوير	-تقدم العجزة من كسب المهارات والخبرات، لا تزال في حدود الدنيا
	- برنامج توفير فرص التوظيف للأقلية حيث ساعدت هذه البرامج على رفع نسبة تشغيل الأقلية من 6% سنة 1962م إلى حوالي 19% عام 1972م.	
	- برنامج تشغيل العجزة.	
-2	حماية البيئة ومكافحة التلوث:	
	- تم وضع جهاز لقياس درجة التلوث للجو بالدخان والرذاذ المتطاير ن فتحات المصنع.	- لا تزال الشركة ترمي بنفاياتها من العمليات الإنتاجية في الأراضي الزراعية المجاورة.
-3	- قامت الشركة بتخصيص 1.3% من صافي الربح قبل الضرائب لتنظيف 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: (الفضل وآخرون، 2002: 190).

ملحق رقم (9)

نموذج Linowes

تقرير النشاط الاجتماعي - الاقتصادي

أولاً:	الأنشطة الخاصة بالأفراد:		
أ-	المزايا:		
1-	XX	برامج تدريب للعمال.	
2-	XX	تبرعات للمؤسسات التعليمية.	
3-	XX	تكاليف معالجة زيادة معدل دوران العمال بسبب برنامج التشغيل.	
4-	XX	تكلفة مدرسة الحضانة الخاصة بالعاملين.	
	XX	مجموع المزايا المتحققة للأفراد.	
ب-	مطروحاً منه الأضرار:		
	(XX)	تأجيل إضافة أجهزة أمان في آلات التقطيع.	
	XX	صافي المزايا أو الأضرار في الأنشطة الخاصة بالأفراد	
ثانياً:	الأنشطة الخاصة بالبيئة:		
أ-	المزايا:		
1-	XX	تكلفة استصلاح واستزراع أرض المخلفات الخاصة بالشركة	
2-	XX	تكلفة إضافة أجهزة للرقابة على التلوث.	
3-	XX	تكلفة استبعاد المواد السامة من عمليات الإنتاج.	
	XX	مجموع المزايا:	
ب-	مطروحاً منه الأضرار:		
1-	XX	التكلفة التي كان يجب تحملها لإعادة تشجير منطقة التعدين المستخدمة هذا العام.	
2-	XX	التكاليف المقدرة لتطهير مجرى النهر من التلوث.	
	(XX)	مجموع الأضرار:	
	XX	صافي المزايا أو الأضرار في الأنشطة الخاصة بالبيئة.	
ثالثاً:	الأنشطة الخاصة بالإنتاج:		
أ-	المزايا:		
1-	XX	رواتب لجان أمن المنتج.	
2-	XX	تكلفة التحويلات على المنتج لرفع درجة أمانة.	
	XX	مجموع المزايا:	
ب-	مطروحاً منه الأضرار:		

يتبع ...

تابع/ نموذج Linowes

	XX		تكلفة جهاز الأمان الموصى باستخدامه من قبل لجان الأمن ولكن لم يضاف أو يستخدم في عملية أمان المنتج.
XX			صافي المزايا أو الأضرار من الأنشطة الخاصة بالإنتاج
XX			صافي الفائض أو العجز الاجتماعي - الاقتصادي للسنة
XX			+ الرصيد المدور في 1/1.
XX			الصافي الكلي للأداء الاجتماعي - الاقتصادي للأنشطة في 12/31

المصدر: (الفضل وآخرون، 2002: 191+192).



ملحق رقم (10)

نموذج Estes

تقرير التأثير الاجتماعي - شركة.....

			<u>المنافع الاجتماعية:</u>
	XX		السلع والخدمات التي تم توفرها.
			مدفوعات للعناصر الأخرى في المجتمع:
		XX	عماله موظفة
		XX	مدفوعات السلع وخدمات أخرى
		XX	ضرائب مسددة
		XX	تبرعات وإعانات
		XX	توزيعات وفوائد مدفوعة
	XX	XX	قروض للغير ومدفوعات أخرى
	XX		منافع إضافية مباشرة للعاملين
	XX		خدمات ومعدات وتسهيلات ممنوحة للغير
	XX		تحسينات للبيئة
	XX		منافع أخرى
XX			مجموع المنافع الاجتماعية
			ينزل منه:
			<u>التكاليف الاجتماعية:</u>
	XX		سلع ومواد أولية تم الحصول عليها من المجتمع
	XX		مبان ومعدات مشتراه
	XX		عمل وخدمات مستخدمة
			تفرقة عنصرية:
		XX	في التعيين (تميز خارجي)
	XX	XX	في تحديد الوظائف وفي الترقية (تعيين داخلي)
	XX		إصابات و أمراض عمل
	XX		خدمات عامة وتسهيلات مستخدمة
			أضرار للبيئة:
		XX	أضرار للأرض
		XX	تلوث الهواء
		XX	تلوث المياه
		XX	ضوضاء
		XX	مخلفات

		XX	تشويه الجمال للبيئة
		<u>XX</u>	أضرار أخرى للبيئة
	XX		تكاليف أخرى
<u>XX</u>	<u>XX</u>		مجموع التكاليف الاجتماعية
XX			الفائض ( العجز ) الاجتماعي للسنة + الفائض أو العجز في 1/1
<u>XX</u>			
XX			الفائض المتراكم أو العجز المتراكم في 12/ 31

المصدر: (الفضل وآخرون، 2002، 194).

ملحق رقم (11)

نموذج Seidler

تقرير الدخل الاجتماعي

مقارنة عناصر التكاليف والإيرادات لإحدى الجامعات الأمريكية باستخدام مفهوم المحاسبة المالية والمحاسبة الاجتماعية

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

المصدر: (بدوي، 2000: 124)

ملحق رقم (12)

تقرير الدخل الاجتماعي للمنشآت الهادفة للربح

XX	القيمة المضافة من النشاط الاقتصادي
XX	+ مخرجات مرغوبة اجتماعياً ولا يمكن بيعها
(XX)	- آثار غير مرغوبة اجتماعياً ولم يسدد مقابل لها
XX	= صافي الدخل الاقتصادي - الاجتماعي

المصدر: (بدوي، 2000: 125).

ملحق رقم (13)

نموذج عبد المجيد

حساب الأرباح والخسائر (المالي – الاجتماعي)

كلي	جزئي	الإيرادات الخاصة بالنشاط الاقتصادي	كلي	جزئي	التكاليف الخاصة بالنشاط الاقتصادي
XX		مجمّل الربح	XX		مصاريّف إدارية
	XX	إيرادات أوراق مالية	XX		فوائد السندات والقروض
	XX	شركات تابعة	XX		إهتلاكات
XX		أوراق مالية أخرى	XX		خسائر أو مصاريّف عرضية
XX		إيرادات متنوعة	XX		مخصصات (بيان أو كشف مرفق)
XX		صافي الربح	XX		صافي الربح
XX		إيرادات تخص مدة سابقة	XX		مخصصات إضافية (إهتلاكات إضافية)
XX		محول من مخصصات أو احتياطات	XX		مخصص ضرائب
XX		صافي الربح المحقق من الأنشطة الاقتصادية	XX		صافي الربح المحقق من الأنشطة الاقتصادية
					تكاليف خاصة بالنشاط الاجتماعي:
					أنشطة خاصة بالعاملين
					إهتلاكات خاصة بالعاملين
					إهتلاكات الموجودات
			XX		تكاليف أخرى
				XX	أنشطة خاصة بالتفاعل مع البيئة
			XX		حصة مؤسسة الكويت للتقدم العلمي
				XX	تكاليف أخرى
			XX		تكاليف علاج أضرار بيئية للسنة الحالية
			XX		غرامات مخالفة قوانين بالبيئة للمجتمع
			XX		مخصص التزامات اجتماعية
			XX		صافي الربح بعد خصم التكاليف الاجتماعية
XX		صافي الربح بعد خصم تكاليف الأنشطة الاجتماعية	XX		تكاليف علاج أضرار بيئية للسنوات السابقة
			XX		صافي الربح القابل للتوزيع

المصدر: (الفضل وآخرون، 2002: 198+199).

نموذج رقم (14)

كشف الدخل الاقتصادي - الاجتماعي وفقاً لنموذج الفضل

البيان	تحليلي	جزئي	كلي
<b>إيراد المبيعات:</b>			
- كلفة إنتاج البضاعة المباعة:			
كلفة المواد الأولية المستخدمة في الإنتاج :			
كلفة مخزون مواد أولية أول المدة			
+ كلفة مشتريات المواد الأولية			
كلفة المواد الأولية المتاحة للاستخدام			
- كلفة المخون مواد أولية آخر المدة			
كلفة المواد الأولية المستخدمة في الإنتاج			
+ أجور عمال الإنتاج			
<b>الكلفة الأولية</b>			
+ مصاريف صناعية غير مباشرة:			
إهلاك الموجودات الثابتة للمصنع			
مصاريف صناعية متنوعة			
مجموع المصاريف الصناعية غير المباشرة.			
<b>كلفة الفترة</b>			
+ كلفة مخزون إنتاج تحت التشغيل أول المدة			
- كلفة مخزون إنتاج تحت التشغيل آخر المدة			
كلفة الصنع			
+ كلفة مخزون إنتاج تام أول المدة			
كلفة الإنتاج التام المعروض للبيع			
- كلفة مخزون إنتاج تام آخر المدة			
كلفة إنتاج البضاعة المباعة			
مجمول الربح			
- المصاريف التسويقية والإدارية التشغيلية:			
المصاريف التسويقية:			
إعلان وترويج			
مصاريف بيع			

يتبع/

تابع...

كشف الدخل الاقتصادي - الاجتماعي وفقاً لنموذج الفضل

كلي	جزئي	تحليلي	البيان
			اهتلاكات
			مجموع المصاريف التسويقية:
			المصاريف الإدارية:
			رواتب موظفين
			قرطاسيه
			اهتلاكات
			متنوعة
			مجموع المصاريف الإدارية
			مجموع المصاريف التسويقية والإدارية:
			صافي ربح العمليات
			+ الإيرادات الأخرى:
			أرباح استثمارات مالية
			فوائد دائنة
			صافي الربح من الأنشطة الاقتصادية
			- تكاليف الأنشطة الاجتماعية:
			تكاليف الأنشطة الخاصة بالعاملين
			كلفة المزايا الممنوحة للعاملين:
			كلفة الضمانات الاجتماعية
			كلفة الملابس
			كلفة الطعام
			كلفة النقل
			مجموع المزايا
			+ كلفة منع الضرر عن العاملين
			إهلاك موجودات الأمن الصناعي
			مجموع كلفة منع الضرر عن العاملين
			مجموع تكاليف الأنشطة الاجتماعية تجاه العاملين
			تكاليف الأنشطة الخاصة بالمجتمع:
			كلفة المزايا الممنوحة للمجتمع:
			مساهمة الشركة في الاحتفالات الوطنية والدينية

يتبع/

تابع.....

كشف الدخل الاقتصادي - الاجتماعي وفقاً لنموذج الفضل

البيان	تحليلي	جزئي	كلي
مساهمة الشركة في حملات مكافحة الأوبئة			
مجموع تكاليف المزايا			
+ كلفة الأضرار:			
كلفة الضرر الذي يلحق المجتمع من تشغيل المعدات الإنتاجية			
مجموع كلفة الضرر			
مجموع تكاليف الأنشطة الاجتماعية الخاصة بالمجتمع			
تكاليف الأنشطة الخاصة بحماية المستهلك:			
تكاليف المزايا الممنوحة للمستهلك:			
كلفة الضمانات			
كلفة زيادة ثقة المستهلك بالمنتج			
مجموع تكاليف المزايا			
تكاليف الأضرار			
مجموع تكاليف الأنشطة الخاصة بحماية المستهلك			
تكاليف الأنشطة الخاصة بالبيئة			
المزايا الممنوحة للبيئة			
الأضرار التي لحقت بالبيئة			
مجموع تكاليف الأنشطة الخاصة بالبيئة			
صافي فائض أو عجز النشاط الاقتصادي - الاجتماعي			

شركة .....

كشف المركز المالي - الاجتماعي للسنة المالية المنتهية في 31/12/...

البيان	تحليلي	جزئي	كلي
الموجودات			
- الموجودات الثابتة:			
الموجودات الثابتة الخاصة بالنشاط الاقتصادي:			
الموجودات الثابتة للمصنع			
الموجودات الثابتة للمعارض			
الموجودات الثابتة للإدارة			
- مجموع الموجودات الثابتة الاقتصادية			
مجمع إهلاك الموجودات الثابتة الاقتصادية			
مجمع إهلاك الموجودات الثابتة للمصنع			
مجمع إهلاك الموجودات الثابتة للمعارض			
مجمع إهلاك الموجودات الثابتة للإدارة			
مجموع مجمع إهلاك الموجودات الثابتة الاقتصادية			
صافي القيمة الدفترية للموجودات الثابتة الاقتصادية			
الموجودات الثابتة الخاصة بالنشاط الاجتماعي:			
موجودات الأمن الصناعي			
- مجمع إهلاك موجودات الأمن الصناعي			
صافي القيمة الدفترية للموجودات الثابتة الاجتماعية			
مجموع الموجودات الثابتة:			
الموجودات المتداولة:			
الموجودات المتداولة الخاصة بالنشاط الاقتصادي			
مخزون سلعي			
مخزون مواد أولية			
مخزون إنتاج تحت التشغيل			
مخزون إنتاج تام			
مجموع المخزون السلعي			
أ.ق			
مدينون			
الصندوق			
مجموع الموجودات المتداولة الاقتصادية			

يتبع/



تابع...

كشف المركز المالي - الاجتماعي للسنة المالية المنتهية في 31/12/...

البيان	تحليلي	جزئي	كلي
الموجودات المتداولة الخاصة بالنشاط الاجتماعي:			
مخزون التجهيزات الخاصة بالعاملين			
مجموع الموجودات المتداولة الاجتماعية			
مجموع الموجودات المتداولة			
مجموع الموجودات الاقتصادية - الاجتماعية			
حقوق الملكية والمطلوبات:			
حقوق الملكية:			
رأس المال المدفوع			
أرباح محجوزة			
مخصص مواجهة التزامات المسؤولية الاجتماعية			
مجموع حقوق الملكية			
المطلوبات:			
دائنون			
أ.د.			
مجموع المطلوبات			
مجموع حقوق الملكية والمطلوبات			

المصدر: (الفضل وآخرون، 2002: 208+209)