جامعة الجزائر –3–

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم التجارية

الموضوع:

المحاسبة بين النظري والتطبيق في ظل المسؤولية الاجتماعية للشركات

- دراسة حالة -

أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم في العلوم الجارية

تخصص: محاسبة

من إعداد المترشح: زغبة وليد

إشراف الأستاذ: أ.د / محمد براق

نوقشت وأجيزت يوم:

أمام لجنة المناقشة المكونة من السادة:

أ.د محمد طويلب	جامعة الجزائر –3–	رئيسا
أ.د محمد براق	المدرسة العليا للتجارة	مشرفا ومقررا
د. خالد زرموت	جامعة الجزائر –3–	ممتحنا
د. أكرم شتيح	جامعة الجزائر –3–	ممتحنا
د. محمد علاء جناي	جامعة البليدة –2–	ممتحنا
د. عبد الحميد فيجل	جامعة تيبازة	ممتحنا

العام الجامعي: 2026/2025

جامعة الجزائر –3–

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم التجارية

الموضوع:

المحاسبة بين النظري والتطبيق في ظل المسؤولية الاجتماعية للشركات

- دراسة حالة -

أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم في العلوم الجارية

تخصص: محاسبة

من إعداد المترشح:
زغبة وليد

إشراف الأستاذ:
أ.د / محمد براق

نوقشت وأجيزت يوم:

أمام لجنة المناقشة المكونة من السادة:

أ.د محمد طويلب	جامعة الجزائر –3–	رئيسا
أ.د محمد براق	المدرسة العليا للتجارة	مشرفا ومقررا
د. خالد زرموت	جامعة الجزائر –3–	ممتحنا
د. أكرم شتيح	جامعة الجزائر –3–	ممتحنا
د. محمد علاء جناي	جامعة البليدة –2–	ممتحنا
د. عبد الحميد فيجل	جامعة تيبازة	ممتحنا

العام الجامعي: 2026/2025

بسم الله الرحمن الرحيم

شكر وتقدير

بسم الله الرحمن الرحيم

"رب أوزعني أن أشكر نعمتك التي أنعمت على وعلى والدي وأن أعمل صالحا ترضاه وأدخلني برحمتك في عبادك الصالحين" (النمل الآية 19) صدق الله العظيم.

يسجد الطالب شكراً وعرفاناً بعظّيم فضله وكرمه، أن أنعم عليه بالصبر، ومنحه القدرة والعزيمة، ويسر له كل السبل لإتمام هذه الدراسة.

ويطيب للطالب أن يتوجه بجزيل الشكر وعظيم التقدير إلى الأستاذ الدكتور براق محمد الذي تفضل بالإشراف على هذه الرسالة، ولما قدمه من عناية ورعاية ونصح وإرشاد طيلة فترة الدراسة، فله مني عظيم الشكر والتقدير والعرفان بالفضل.

إلى الأساتذة الكرام، أعضاء لجنة المناقشة على تفضلهم بمناقشة هذه الرسالة وتحملهم عناء قراءتها، وتهذيب نتوآتها والإبانة عن مواطن القصور فيها وتقديمهم الآراء السديدة لإغنائها.

إلى كل معلم وأستاذ إستمديت منه ولو بذرة علم منذ بداية الدرب الدراسي.

إلى كل من وجدت عندهم الدعم والتشجيع، وإلى كل من قدم لي العون والمساعدة سواء بالقول أو العمل أو الدعاء، لهم مني جميعا كل الشكر والتقدير والامتنان.

والله ولي توفيق

إهداء

بسم الله الرحمن الرحيم

" وَقُلِ اعْمَلُوا فَسَيَرَى اللَّهُ عَمَلَكُمْ وَرَسُولُهُ وَالْمُؤْمِنُونَ " صدق الله العظيم

أهدي هذا العمل المتواضع ...

إلهي لا يطيب الليل إلا بشكرك، ولا يطيب النهار إلا بطاعتك.. ولا تطيب اللحظات إلا بذكرك..

ولا تطيب الآخرة إلا بعفوك.. ولا تطيب الجنة إلا برؤيتك.

"الله جل جلاله"

إلى من بلغ الرسالة وأدى الأمانة.. ونصح الأمة.. إلى نبي الرحمة ونور العالمين.

"سيدنا محمد صلى الله عليه وسلم"

إلى ملاكي في الحياة.. إلى معنى الحب وإلى معنى الحنان، والتفاني.. إلى بسمة الحياة وسر الوجود..

إلى من كان دعاؤها سر نجاحي وحنانها بلسم جرحي.. إلى أغلى الحبايب.

"أمي الحبيبة"

إلى من كلله الله بالهيبة والوقار.. إلى من علمني العطاء بدون انتظار.. إلى من أحمل اسمه بكل افتخار..

إلى من سعى وشقي لأنعم بالراحة والهناء.. إلى الذي لم يبخل بشيء من اجل دفعي في طريق النجاح.

"أبي الغالي "

إلى رياحين حياتي الذين حبهم يجري في عروقي، إلى من شاركوني حلو هذا الزمان ومره وجمعنا بيت واحد

جدرانه التعاون والوفاء وسقفه المحبة الأبدية، إلى من أحاطوني بالعون والدعاء.

" إخوتي الأعزاء"

إلى من شاركتني طعم الحياة وبادلتني الإخلاص والوفاء وكانت لي نعم الرفيق.

"زوجتي "

إلى من حلّت بركة وجودهم في حياتي، ومن ملأت ضحكاتهم الجميلة عمري، أهدي هذا البحث.

" أولادي الأعزاء"

إلى كل العائلة الكريمة من أكبرهم وإلى أصغرهم كل باسمه وجسمه.

إلى كل من رافقني في درب العلم، إلى أعز الأصدقاء، إلى كل طالب علم أو معرفة، وجميع من وسعتهم

ذاكرتي ولم تسعهم مذكرتي، إلى كل من ساندني من قريب أو من بعيد ولو بكلمة طيبة.

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات I
قائمة الجداول V
قائمة الاشكال VIII
قائمة الملاحق X
الملخص XII
مقدمة ..... أ
الفصل الأول: المسؤولية الاجتماعية للشركات 1
تمهيد 2
المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للمسؤولية الاجتماعية 3
المطلب الأول: مفهوم المسؤولية الاجتماعية للشركات 3
المطلب الثاني: التطور التاريخي للمسؤولية الاجتماعية للشركات. 11
المطلب الثالث: المداخل النظرية للمسؤولية الاجتماعية للشركات 19
المبحث الثاني: مبادئ وابعاد المسؤولية الاجتماعية 23
المطلب الأول: أبعاد المسؤولية الاجتماعية للشركات 23
المطلب الثاني: المبادئ الأساسية للمسؤولية الاجتماعية..... 30
المطلب الثالث: مراحل تنفيذ المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة 34
المبحث الثالث: المسؤولية الاجتماعية وبيئة الأعمال المعاصرة..... 37
المطلب الأول: مجالات أنشطة المسؤولية الاجتماعية للشركات. 37
المطلب الثاني: أهمية تبني المسؤولية الاجتماعية في بيئة الأعمال المعاصرة والجدل القائم حولها 42
المطلب الثالث: تحديات دمج المسؤولية الاجتماعية في استراتيجية الشركات..... 50
خلاصة الفصل..... 57

الفصل الثاني: المحاسبة وبيئة الأعمال المعاصرة..... 58
تمهيد 59
المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للنظرية المحاسبية 60
المطلب الأول: نظرية المحاسبة وتعريفاتها المختلفة 60
المطلب الثاني: المدارس الفكرية والمداخل النظرية التي ساهمت في بناء النظرية المحاسبية 64
المطلب الثالث: أهمية واهداف النظرية المحاسبية 74
المبحث الثاني: تطور الفكر المحاسبي وظهور القضايا المحاسبية المعاصرة..... 77
المطلب الأول: مراحل تطور الفكر المحاسبي 77
المطلب الثاني: العوامل المؤثرة في تطور الفكر المحاسبي 83
المطلب الثالث: بروز المسؤولية الاجتماعية كإحدى اهم القضايا المحاسبية المعاصرة 89
المبحث الثالث: محددات النظرية المحاسبية التقليدية في تبني المسؤولية الاجتماعية 95
المطلب الأول: الجمود النظري والتناقضات المعرفية 95
المطلب الثاني: محددات عملية وتنظيمية 102
المطلب الثالث: العقلية المهنية بين المحاسبة والمسؤولية الاجتماعية..... 105
خلاصة الفصل..... 108
الفصل الثالث: تأثير المسؤولية الاجتماعية على النظرية المحاسبية 109
تمهيد 110
المبحث الأول: إعادة صياغة النظرية المحاسبية – اعتبارات رئيسية – 111
المطلب الأول: ظهور مدارس فكرية جديدة 111
المطلب الثاني: ظهور مداخل جديدة لبناء النظرية المحاسبية 113
المطلب الثالث: ظهور النظريات المركزة على المسؤولية الاجتماعية للشركات 115
المبحث الثاني: انعكاسات تبني المسؤولية الاجتماعية على الإطار المفاهيمي للمحاسبة 121

المطلب الأول: إعادة صياغة أهداف المحاسبة في ضوء المسؤولية الاجتماعية 121
المطلب الثاني: انعكاسات تبني المسؤولية الاجتماعية على الفروض المحاسبية 125
المطلب الثالث: تبني المسؤولية الاجتماعية للشركات وأثره على المبادئ المحاسبية..... 133
المبحث الثالث: تأثير تبني المسؤولية الاجتماعية على نظريات القياس، الإفصاح والتدقيق 150
المطلب الأول: التأثير على نظرية القياس المحاسبي 150
المطلب الثاني: التأثير على نظرية الإفصاح 159
المطلب الثالث: تأثير تبني المسؤولية الاجتماعية على إعادة تشكيل الأسس النظرية للتدقيق... 171
خلاصة الفصل..... 182
الفصل الرابع: تأثير المسؤولية الاجتماعية على الممارسة المحاسبية..... 183
تمهيد 184
المبحث الأول: التأثير العملي لتبني المسؤولية الاجتماعية على القياس المحاسبي 185
المطلب الأول: توسيع نطاق القياس المحاسبي وإعادة تقييم الأصول 185
المطلب الثاني: إدخال مؤشرات قياس الأداء الموجهة بالمسؤولية الاجتماعية 190
المطلب الثالث: ظهور أطر جديدة للقياس المحاسبي..... 195
المبحث الثاني: تأثير المسؤولية الاجتماعية على الإفصاح المحاسبي..... 212
المطلب الأول: الإفصاح التقليدي وحدوده في ضوء التحولات الاقتصادية والاجتماعية..... 212
المطلب الثاني: دور المسؤولية الاجتماعية في توسيع نطاق الإفصاح المحاسبي 214
المطلب الثالث: ظهور اطر افصاح جديدة..... 218
المبحث الثالث: تأثير المسؤولية الاجتماعية على مهنة المحاسبة ومتطلبات التأهيل المهني 240
المطلب الأول: مهنة المحاسبة في ظل المسؤولية الاجتماعية للشركات 240
المطلب الثاني: التأثير على التعليم المحاسبي..... 246
المطلب الثالث: التحديات المهنية في تبني المسؤولية الاجتماعية للشركات..... 249

خاتمة الفصل 252
الفصل الخامس: الإطار التطبيقي للدراسة 253
تمهيد 254
المبحث الأول: الإطار المنهجي للدراسة 255
المطلب الأول: مجتمع وعينة الدراسة 255
المطلب الثاني: أدوات الدراسة والأساليب الإحصائية المستخدمة 256
المطلب الثالث: منهج وحدود الدراسة 270
المبحث الثاني: تحليل النتائج واختبار الفرضيات 272
المطلب الأول: تحليل التوزيع الديمغرافي لعينة الدراسة 272
المطلب الثاني: اتجاهات أفراد عينة الدراسة حول محاورها 277
المطلب الثالث: اختبار فرضيات الدراسة 291
المبحث الثالث: مناقشة فرضيات الدراسة التطبيقية 299
المطلب الأول: مناقشة فرضيات المحورين الأولى والثاني 299
المطلب الثاني: مناقشة فرضيات المحورين الثالث والرابع 300
المطلب الثالث: مناقشة فرضيات المحورين الخامس والسادس 302
خلاصة الفصل 305
الخاتمة 307
قائمة المراجع 312
الملاحق 339

قائمة الجداول

قائمة الجداول

الفصل الأول

الجدول (1–1): مراحل تطور مفهوم المسؤولية الاجتماعية 18
الجدول (1–2): أبعاد المسؤولية الاجتماعية وانشطتها الأساسية 28
الجدول (1–3): مراحل تنفيذ المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة 35
الجدول (1–4): نطاق التفاعل مع المجتمع وأنشطته 38
الجدول (1–5): نطاق المساهمة في تنمية الموارد البشرية وأنشطته..... 39
الجدول (1–6): نطاق المساهمة في تنمية الموارد البيئية وأنشطته..... 40
الجدول (1–7): نطاق الارتقاء بمستوى السلع والخدمات وأنشطته 41
الجدول (1–8): فوائد تبني المسؤولية الاجتماعية للشركات..... 45

الفصل الثاني

الجدول (2–1): المقارنة بين المداخل النظرية 70

الفصل الثالث

الجدول (3–1): المقارنة بين الأهداف التقليدية للمحاسبة والأهداف المتأثرة بالمسؤولية الاجتماعية للشركات 124
الجدول (3–2): المقارنة بين الافتراضات المحاسبية التقليدية والمعدلة في ظل المسؤولية الاجتماعية للشركات 132
الجدول (3–3): المقارنة بين المبادئ المحاسبية التقليدية والمعدلة في ظل المسؤولية الاجتماعية للشركات..... 148
الجدول (3–4): المنظورات النظرية للإفصاح وتأثيرات تبني المسؤولية الاجتماعية للشركات..... 162
الجدول (3–5): التحولات النظرية في الإفصاح المحاسبي في ظل تبنّي المسؤولية الاجتماعية 170
الجدول (3–6): مقارنة بين الفرضيات التقليدية للتدقيق والفرضيات المعاد صياغتها في ضوء المسؤولية الاجتماعية..... 178

الفصل الرابع

الجدول (4–1): مخطط تكاملي لمؤشرات الأداء الموجهة بالمسؤولية الاجتماعية 195
الجدول (4–2): مقارنة بين القياس التقليدي والقياس الموجه بالمسؤولية الاجتماعية 211
الجدول (4–3): المبادرة العالمية لإعداد التقارير(GRI) 222
الجدول (4–4): ملخص لنقاط القوة والضعف للمبادرة العالمية لإعداد التقارير (GRI)..... 227

الفصل الخامس

الجدول (5–1): الاستبانات الموزعة والمسترجعة من عينة الدراسة. 255
الجدول (5–2): مقياس ليكارت الخماسي..... 257
الجدول (5–3): نتائج اختبار صدق الاتساق البنائي لفقرات المحور الأول – مستوى الوعي اتجاه المسؤولية الاجتماعية – 258
الجدول (5–4): نتائج اختبار صدق الاتساق البنائي لفقرات المحور الثاني–واقع المحاسبة في الجزائر في ضوء التطورات الدولية–.. 259

الجدول (5-5): نتائج اختبار صدق الاتساق البنائي لفقرات -المحور الثالث-الإطار التشريعي والتنظيمي للمحاسبة في الجزائر -260
الجدول (5-6): نتائج اختبار صدق الاتساق البنائي لفقرات -المحور الرابع-قدرة النظام المحاسبي الجزائري على معالجة أبعاد المسؤولية الاجتماعية 262
الجدول (5-7): نتائج اختبار صدق الاتساق البنائي لفقرات -المحور الخامس-واقع التعليم المحاسبي (الأكاديمي والمهني) في ظل المسؤولية الاجتماعية -..... 264
الجدول (5-8): نتائج اختبار صدق الاتساق البنائي لفقرات -المحور السادس -تحديات تطبيق المحاسبة الاجتماعية –..... 266
الجدول (5-9): معاملات الثبات (حسب ألفا كرونباخ)..... 267
الجدول (5-10): نتائج اختبار Kolmogorov-Smirnov 269
الجدول (5-11): نتائج إجابات أفراد عينة الدراسة على الفقرات المرتبطة بالمحور الأول 278
الجدول (5-12): نتائج إجابات أفراد عينة الدراسة على فقرات المحور الثاني 281
الجدول (5-13): نتائج إجابات أفراد عينة الدراسة حول فقرات المحور الثالث 283
الجدول (5-14): نتائج إجابات أفراد عينة الدراسة حول فقرات المحور الرابع 285
الجدول (5-15): نتائج إجابات أفراد عينة الدراسة حول فقرات المحور الخامس 287
الجدول (5-16): نتائج إجابات أفراد عينة الدراسة حول فقرات المحور السادس..... 290
الجدول (5-17): اختبار T-TEST للمحور الأول – وعي ومواقف تجاه المسؤولية الاجتماعية - 292
الجدول (5-18): اختبار T-TEST للمحور الثاني– واقع المحاسبة في الجزائر في ضوء التطورات الدولية - 293
الجدول (5-19): اختبار T-TEST للمحور الثالث– دور الإطار التشريعي والتنظيمي للمحاسبة في الجزائر في تبني المسؤولية الاجتماعية والمحاسبة عليها - 294
الجدول (5-20): اختبار T-TEST للمحور الرابع – قدرة النظام المحاسبي الجزائري على معالجة أبعاد المسؤولية الاجتماعية - 295
الجدول (5-21): اختبار T-TEST للمحور الخامس – موقف التعليم المحاسبي (الأكاديمي والمهني) من تبني المحسبة عن المسؤولية الاجتماعية -..... 296
الجدول (5-22): اختبار T-TEST للمحور السادس – التحديات التي تواجه النظام المحاسبي الجزائري في تبني المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية -..... 297

قائمة الأشكال

قائمة الاشكال

الفصل الأول

الشكل (1. 1) هرم كارول للمسؤولية الاجتماعية 27

الفصل الخامس

الشكل (5–1): التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير الجنس..... 272
الشكل (5–2): التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير العمر 273
الشكل (5–3): التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المهنة..... 274
الشكل (5–4): التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير التخصص 275
الشكل (5–5): التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير الخبرة المهنية..... 276
الشكل (5–6): التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير نوع المؤسسة 277

قائمة الملاحق

قائمة الملاحق

الملحق رقم (01): الاستبيان 340

الملخص

الملخص

لقد برزت المسؤولية الاجتماعية للشركات (CSR) كآلية محورية تربط بين الأداء المالي ومبادئ الاستدامة والشفافية والمساءلة الأخلاقية. وقد أثر هذا التحول بشكل ملحوظ على النظرية والممارسة المحاسبية من خلال تشجيع دمج الجوانب الاجتماعية والبيئية ضمن الأطر المحاسبية التقليدية، بهدف تحقيق رؤية أكثر شمولا لأداء الشركات.

ومع ذلك، فإن مدى إعادة تشكيل تبني المسؤولية الاجتماعية للنظرية والممارسات المحاسبية لا يزال غير مستكشف بما فيه الكفاية. وتتناول هذه الدراسة هذا النقص من خلال بحث كيفية تأثير مبادرات المسؤولية الاجتماعية على كل من الأسس المفاهيمية والممارسات المحاسبية داخل المؤسسات. كما تتناول البعد النظري لتبني المسؤولية الاجتماعية وتأثيره على المفاهيم والمبادئ المحاسبية التقليدية، إلى جانب تقييم البعد التطبيقي من خلال دراسة مدى استعداد النظام المحاسبي الجزائري لاستيعاب أبعاد المسؤولية الاجتماعية.

وقد اعتمد البحث منهجية مزدوجة تجمع بين التحليلين الوصفي والمقارن في الجانب النظري، والدراسة الميدانية التي استهدفت عينة من الأكاديميين والمهنيين في مجال المحاسبة، مدعومة بالتحليل الإحصائي باستخدام برنامج SPSS.

وتشير النتائج إلى أن تبني مبادئ المسؤولية الاجتماعية يسهم في تطوير النظرية المحاسبية من خلال توسيع نطاقها ليشمل الأبعاد الاجتماعية والبيئية، وإعادة صياغة الأهداف والمفاهيم التقليدية للمحاسبة، وتوسيع نطاق القياس والإفصاح. ومع ذلك، يواجه النظام المحاسبي الجزائري تحديات هيكلية وتنظيمية تحد من قدرته على التوافق الكامل مع متطلبات المسؤولية الاجتماعية، مما يبرز الحاجة إلى إصلاحات تشريعية وعملية لتعزيز دور المحاسبة في دعم التنمية المستدامة والحوكمة الرشيدة.

الكلمات المفتاحية: المسؤولية الاجتماعية للشركات، النظرية المحاسبية، الممارسات المحاسبية، الاستدامة.

ABSTRACT

Corporate Social Responsibility (CSR) has emerged as a pivotal mechanism linking financial performance with principles of sustainability, transparency, and ethical accountability. This shift has significantly influenced accounting theory and practice, by encouraging the integration of social and environmental aspects into traditional financial frameworks to achieve a more holistic view of corporate performance.

Yet, the extent to which CSR adoption reconfigures accounting theory and practices remains underexplored. This study, addresses this gap by examining how CSR initiatives influence both conceptual foundations and accounting practices within firms. It examines the theoretical dimension of CSR adoption and its impact on traditional accounting concepts and principles, while evaluating the practical dimension through an assessment of the Algerian accounting system's readiness to incorporate CSR dimensions. Using a mixed methodology that combines descriptive and comparative analysis with a field survey of accounting academics and professionals, supported by SPSS analysis.

The findings indicate that adopting CSR principles contributes to the development of accounting theory by extending its scope to include social and environmental dimensions, revising traditional accounting objectives and concepts, and broadening the range of measurement and disclosure. However, the Algerian accounting system faces structural and regulatory challenges that limit its full alignment with CSR requirements, highlighting the need for legislative and practical reforms to enhance accounting’s role in supporting sustainable development and good governance.

KEY WORDS: Corporate Social Responsibility, Accounting Theory, Accounting Practices, Sustainability.

مقدمة

شهد العالم تحولات متسارعة مست مختلف جوانب النشاط الاقتصادي والاجتماعي والبيئي، انعكست بصورة مباشرة على طبيعة دور المؤسسات الاقتصادية ووظائفها. فقد أصبح ينظر إلى المؤسسة ليس فقط باعتبارها وحدة اقتصادية تسعى إلى تحقيق الربح وتعظيم ثروة المساهمين، بل باعتبارها فاعلا اجتماعيا مسؤولا أمام مختلف الأطراف ذات العلاقة من عمال ومستهلكين ومجتمع وبيئة. في هذا السياق برز مفهوم المسؤولية الاجتماعية للشركات Corporate Social Responsibility (CSR) كأحد أهم المفاهيم التي تربط بين الأداء المالي والاستدامة الشاملة، بحيث أصبحت تشكل محورا رئيسيا في تقييم كفاءة المؤسسات وشرعيتها داخل المجتمع.

هذا التحول لم يكن بعيدا عن المحاسبة، التي عرفت تقليديا كأداة لقياس الأحداث الاقتصادية وتقديم المعلومات المالية لأغراض اتخاذ القرارات. غير أن التطورات الاقتصادية والاجتماعية والبيئية فرضت على المحاسبة أن تتجاوز دورها التقليدي لتصبح أداة أكثر شمولية تعكس مسؤولية المؤسسة في مختلف أبعادها. ومن هنا، نشأت الحاجة إلى تطوير الفكر المحاسبي وممارساته لمواءمة المتغيرات الحديثة، خصوصا تلك المتعلقة بتبني مؤشرات المسؤولية الاجتماعية بهدف إعطاء صورة أكثر تكاملا عن أداء المؤسسة، لا تقتصر على الأرقام المالية فحسب، بل تشمل أيضا انعكاساتها الاجتماعية والبيئية.

وفي السياق الجزائري، يكتسي موضوع المسؤولية الاجتماعية أهمية مضاعفة نظرا للخصوصيات التي يتميز بها الاقتصاد الوطني من جهة، والسعي نحو تعزيز جاذبية مناخ الأعمال والاندماج في الأسواق العالمية من جهة أخرى. ورغم الإصلاحات التي عرفها النظام المحاسبي الجزائري، خصوصا مع إدخال النظام المحاسبي المالي Système Comptable Financier (SCF) المستوحى من المعايير الدولية، فإن التساؤل يبقى مطروحا حول مدى قدرة هذا النظام على الاستجابة لمتطلبات المسؤولية الاجتماعية، ومدى إدماجه لأبعادها ضمن بنيته النظرية والتطبيقية.

بناء على ما سبق، تتأكد أهمية هذا العمل البحثي الذي يسعى إلى دراسة التفاعل بين المسؤولية الاجتماعية والمحاسبة من جوانبها النظرية والتطبيقية، من خلال تحليل الإطار المفاهيمي للمسؤولية الاجتماعية، والوقوف على انعكاس القضايا المحاسبية المعاصرة على الفكر المحاسبي، ودراسة أثر المسؤولية الاجتماعية على النظرية والممارسة المحاسبية، وصولا إلى تقييم مدى توافق النظام المحاسبي الجزائري مع متطلبات هذا التوجه العالمي. وبهذا فإن هذه الدراسة تجمع بين الطابعين النظري والتحليلي من جهة، والبعد التطبيقي الميداني من جهة أخرى، بما يسهم في إثراء النقاش الأكاديمي حول تحديث المحاسبة لمواكبة تحديات الاستدامة والمسؤولية الاجتماعية.

أولا: أهمية الدراسة

تتجلى أهمية هذا البحث من خلال أبعاده العلمية والعملية والاجتماعية المتداخلة، التي تمنحه قيمة مضافة في الحقلين الأكاديمي والتطبيقي على حد سواء. فعلى الصعيد العلمي الأكاديمي تسهم الدراسة في إثراء النقاش الأكاديمي حول تحول المحاسبة من أداة لقياس الربحية إلى أداة لدعم المسؤولية والمساءلة الشاملة، وهو ما يعكس اتجاها متناميا نحو إعادة صياغة الأسس النظرية للمحاسبة في ضوء قيم الأخلاق والاستدامة.

من خلال تحليل مدى كفاية النماذج التقليدية في تفسير وتوجيه الممارسات المحاسبية ضمن سياق تتزايد فيه المطالب بالشفافية والإفصاح غير المالي. ومن هنا، تكتسب هذه الدراسة أهميتها من كونها تسعى إلى إبراز كيف يمكن للمسؤولية الاجتماعية أن تشكل إطارا مرجعيا لتطوير النظرية المحاسبية وتجديد أدواتها بما يتلاءم مع متطلبات التنمية المستدامة وحوكمة الشركات.

أما من الناحية العملية التطبيقية، فتتجلى أهمية البحث في تقييم النظام المحاسبي الجزائري في ضوء متطلبات الاستدامة والمسؤولية الاجتماعية، وهو ما يمكن أن يقدم مؤشرات عملية لصناع القرار وواضعي السياسات والممارسين حول سبل تطوير الإطار المحاسبي الوطني بما يتماشى مع المعايير الدولية والاتجاهات الحديثة في التقارير غير المالية. وبالتالي، فإن هذا البحث لا يقتصر على البعد النظري، بل يسعى إلى تقديم مقاربة علمية تسهم في تطوير الممارسة المحاسبية بما يتلاءم مع التوجهات العالمية نحو الشفافية والمساءلة والاستدامة.

ومن الناحية الاجتماعية، تكتسب الدراسة أهميتها من كونها تعزز الدور المجتمعي للمحاسبة باعتبارها أداة لخدمة التنمية المستدامة، إذ تبرز كيف يمكن للممارسات المحاسبية أن تساهم في تحقيق التوازن بين الأهداف الاقتصادية للمؤسسات ومسؤولياتها تجاه المجتمع والبيئة. وبهذا، تواكب الدراسة التوجهات الحديثة نحو جعل المحاسبة أداة فعالة لتحقيق التنمية المستدامة والمساهمة في بناء مؤسسات مسؤولة اجتماعيا.

ثانيا: أهداف الدراسة

تهدف هذه الدراسة إلى تحقيق جملة من الأهداف، تعكس السعي إلى فهم أعمق للعلاقة بين المسؤولية الاجتماعية والمحاسبة في أبعادها النظرية والتطبيقية. ففي هذا الإطار، تسعى الدراسة إلى تحليل انعكاس تبني المسؤولية الاجتماعية، باعتبارها إحدى أهم القضايا المحاسبية المعاصرة على الفكر المحاسبي، من خلال استعراض أبرز التحديات النظرية التي فرضتها التحولات الاقتصادية والاجتماعية، مثل الإفصاح غير المالي، والقياس الاجتماعي والبيئي، وتكامل التقارير. ويعد هذا التحليل مدخلا لفهم مدى قدرة الفكر المحاسبي على التكيّف مع هذه التحولات والاستجابة لمتطلبات الشفافية والمساءلة الحديثة.

ومن بين الأهداف الأساسية كذلك، دراسة أثر المسؤولية الاجتماعية على تطوير النظرية المحاسبية، وذلك من خلال بحث كيفية إسهام مبادئ المسؤولية الاجتماعية في إعادة صياغة المفاهيم والنماذج المحاسبية التقليدية، بما يجعلها أكثر استجابة للبعد الأخلاقي والاجتماعي في بيئة الأعمال المعاصرة. وفي السياق ذاته، تهدف الدراسة إلى توضيح أثر المسؤولية الاجتماعية على الممارسة المحاسبية، عبر تحليل انعكاسها أساليب القياس والإفصاح والتدقيق، ومدى تأثيرها في السياسات المحاسبية المعتمدة داخل المؤسسات. بالإضافة الى التغيرات التي طرأت على وظائف المحاسبة والمتطلبات العلمية والفنية اللازمة.

وأخيرا، تسعى الدراسة إلى تقييم مدى توافق النظام المحاسبي الجزائري مع متطلبات المسؤولية الاجتماعية، من خلال تحليل بنيته التشريعية والمعيارية، وتحديد مدى استجابته لمبادئ الشفافية والإفصاح عن الأداء الاجتماعي والبيئي. ومن خلال هذا التقييم، تهدف الدراسة إلى تقديم توصيات تسهم في تطوير الإطار المحاسبي الوطني بما يتلاءم مع الاتجاهات الدولية الحديثة، ويعزز الدور الاجتماعي للمحاسبة في تحقيق التنمية المستدامة.

ثالثا: الدراسات السابقة

شهد موضوع المسؤولية الاجتماعية وعلاقتها بالمحاسبة اهتماما متزايدا من قبل الباحثين، سواء في البيئة العربية أو الأجنبية، حيث برزت دراسات تناولت المحاسبة الاجتماعية من زوايا متعددة مفاهيمية، تطبيقية، أو تحليلية للأداء. وتعد هذه الدراسات مرجعا مهما لفهم أبعاد الموضوع، غير أنها تتباين في نطاقها ومنهجياتها وعمق معالجتها، مما يجعل من الضروري إبراز موقع هذه الأطروحة ضمن هذا السياق البحثي.

1.الدراسات باللغة العربية

- **دراسة بن عيسى عبد المالك (2016) – «المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات وأثرها على الإفصاح المحاسبي: دراسة حالة لمؤسسات جزائرية»، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر 3، الجزائر.**

تعد هذه الدراسة من أوائل المحاولات الأكاديمية في الجزائر التي سعت إلى استكشاف العلاقة بين تبني المؤسسات للمسؤولية الاجتماعية ومتطلبات الإفصاح المحاسبي، في ظل التحولات المتزايدة نحو الشفافية والمساءلة في بيئة الأعمال. فقد ركز الباحث على تحليل طبيعة ونطاق الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية والبيئية في التقارير المالية، ودراسة مدى مساهمتها في تعزيز ثقة أصحاب المصلحة وتحسين الصورة المؤسسية. اعتمدت الدراسة على منهج تحليلي مقارن، شمل مجموعة من المؤسسات الجزائرية الكبرى، بهدف تقييم مستوى الالتزام بمعايير الإفصاح الاجتماعي ومدى انعكاس ذلك على جودة التقارير المالية.

وأظهرت النتائج أن الوعي بأهمية الإفصاح الاجتماعي والبيئي ما يزال محدودا في البيئة المحاسبية الجزائرية، وأن أغلب المؤسسات تركز على الجوانب المالية التقليدية في تقاريرها، مع غياب واضح لآليات منظمة لإدماج المؤشرات غير المالية ضمن النظام المحاسبي. كما بينت الدراسة أن غياب إطار معياري محلي ينظم الإفصاح الاجتماعي يعد من أبرز التحديات التي تواجه تبني محاسبة المسؤولية الاجتماعية في الجزائر.

ورغم اسهامها في تشخيص واقع الإفصاح الاجتماعي، إلا أنها اقتصرت على البعد التطبيقي دون التعمق في الجوانب النظرية والفكرية التي تفسر تأثير المسؤولية الاجتماعية على تطور النظرية المحاسبية وأسسها المفاهيمية. فلم تتناول مثلا كيفية انعكاس هذه الممارسات على إعادة صياغة أهداف المحاسبة أو على تطوير مفاهيم القياس والإفصاح بما يتماشى مع مبادئ الاستدامة وهو ما يمثل فجوة معرفية تسعى الدراسة الحالية إلى سدها من خلال تناول المسؤولية الاجتماعية كمدخل لتجديد النظرية والممارسة المحاسبية.

- **دراسة العابد خديجة (2019)، المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات ودورها في تطوير الممارسات المحاسبية نحو الاستدامة، أطروحة دكتوراه، جامعة وهران 2، الجزائر.**

سعت هذه الدراسة إلى تحليل الدور الذي تلعبه المسؤولية الاجتماعية في إعادة تشكيل ممارسات المحاسبة التقليدية لتصبح أكثر توافقا مع متطلبات التنمية المستدامة والشفافية المؤسسية. فقد ركزت الباحثة على دراسة كيفية تأثير تبني مبادئ المسؤولية الاجتماعية على توسيع نطاق القياس والإفصاح المحاسبي ليشمل مؤشرات غير مالية، مثل الأثر البيئي والاجتماعي، إلى جانب البيانات المالية التقليدية، بما يسهم في تقديم صورة أكثر شمولاً عن أداء المؤسسة وقيمتها الحقيقية في المجتمع.

أبرزت النتائج أن المؤسسات التي تتبنى سياسات مسؤولية اجتماعية فعالة تميل إلى تحسين جودة المعلومات المحاسبية وتعزيز مصداقية التقارير لدى المستخدمين، كما تسهم في توطيد الثقة مع أصحاب المصلحة الداخليين والخارجيين. وبينت الدراسة أيضا أن دمج مبادئ المسؤولية الاجتماعية يخلق ديناميكية جديدة في المحاسبة، تجعلها أداة لدعم الحوكمة الرشيدة وتوجيه القرارات نحو تحقيق الأثر الاجتماعي والبيئي الإيجابي.

ورغم القيمة التطبيقية التي قدمتها هذه الدراسة في تطوير فهم جديد للمحاسبة المستدامة، إلا أنها لم تتناول بعمق التحولات النظرية في الفكر المحاسبي الناتجة عن تبني مفهوم المسؤولية الاجتماعية، مثل إعادة النظر في الفروض والمبادئ الأساسية للمحاسبة أو بناء إطار مفاهيمي بديل يستوعب الأبعاد البيئية والاجتماعية. ومن هنا، تتجلى الفجوة العلمية التي تسعى الدراسة الحالية إلى سدها، والمتمثلة في تحليل العلاقة التكاملية بين المسؤولية الاجتماعية وتطور النظرية والممارسة المحاسبية، من منظور يربط بين الأسس الفكرية والتطبيقات العملية داخل البيئة المحاسبية الجزائرية.

- **دراسة هلة ليليا، (2021/2020)، نموذج مقترح لإفصاح محاسبي عن المسؤولية الاجتماعية وأثره على الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية أطروحة دكتوراه، جامعة 02 أوت 1955، سكيكدة.**

تعد هذه الدراسة من البحوث الرائدة التي سعت إلى تطوير نموذج معياري للإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية يتناسب مع خصوصيات البيئة الاقتصادية الجزائرية. انطلقت الباحثة من إشكالية تتمثل في محدودية الإفصاح الاجتماعي في التقارير المالية الجزائرية، وما يترتب على ذلك من ضعف في شفافية الأداء المؤسسي. لذلك، اقترحت الدراسة نموذجا يهدف إلى إدماج مؤشرات اجتماعية وبيئية ضمن النظام المحاسبي، مع اختبار أثر تبنيه على الأداء المالي باستخدام مؤشرات كمية مثل العائد على الأصول (ROA) والعائد على حقوق الملكية (ROE).

أظهرت نتائج الدراسة أن اعتماد الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية ينعكس إيجابا على الأداء المالي للمؤسسات في الأجل القصير، خصوصا فيما يتعلق بتحسين سمعة المؤسسة وتعزيز ثقة المستثمرين. غير أن الأثر كان متفاوتًا بين فئات الأنشطة الاقتصادية، مما يشير إلى أن العلاقة بين الإفصاح الاجتماعي والأداء المالي تتأثر بعوامل هيكلية وتنظيمية داخلية وخارجية.

هذا البحث، قدم مساهمة معيارية وتجريبية مهمة في بناء إطار للإفصاح الاجتماعي، إلا أنه ركز بصورة أساسية على الانعكاسات المالية قصيرة الأجل، متجاهلا إلى حد ما الأبعاد النوعية للإفصاح مثل جودة المعلومات، وصدقيتها، ومستوى تكاملها مع القيم الأخلاقية والتنظيمية للمؤسسة. كما لم تتعمق الدراسة في تحليل قدرة الإطار المحاسبي الجزائري على استيعاب هذا النموذج المقترح أو مدى قابلية المحاسبين لتطبيقه عمليا.

ومن هنا، تتجلى الفجوة البحثية التي تسعى الدراسة الحالية إلى معالجتها، والمتمثلة في توسيع نطاق التحليل ليشمل أثر الإفصاح الاجتماعي على جودة التقارير غير المالية، وممارسات التدقيق، ومستوى الشفافية المؤسسية، إضافة إلى تقييم الحاجة إلى تكييف الإطار المعياري الوطني مع مبادئ محاسبة المسؤولية الاجتماعية بما يضمن تكامل البعد المالي والاجتماعي في التقارير المحاسبية الجزائرية.

- **دراسة سعدي عبد الحق (2023) إستخدام محاسبة المسؤولية الاجتماعية لتحسين أداء العاملين دراسة حالة: مديرية الشؤون الاجتماعية سوناطراك–وكالة بسكرة–، أطروحة دكتوراه، جامعة بسكرة، الجزائر.**

تركزت هذه الدراسة على الجانب التطبيقي لإدماج محاسبة المسؤولية الاجتماعية في التقارير المالية للمؤسسات، حيث حاول الباحث إبراز كيفية مساهمة هذا الإدماج في رفع كفاءة الأداء المؤسسي وتعزيز استدامة الأنشطة الاقتصادية . اعتمدت الدراسة على منهج وصفي وتحليلي تطبيقي، تناول من خلاله الباحث واقع ممارسة محاسبة المسؤولية الاجتماعية داخل مؤسسة سوناطراك، محاولا تحديد الأدوات والممارسات التي تتيح تحقيق التوازن بين الأهداف الاقتصادية والاجتماعية للمؤسسة. وقد خلصت النتائج إلى أن اعتماد محاسبة المسؤولية الاجتماعية يسهم في تحسين أداء العاملين، وتعزيز روح الانتماء المؤسسي، ودعم صورة المؤسسة لدى المجتمع المحلي، من خلال تبني سياسات إفصاح شفافة وممارسات أخلاقية مسؤولة.

ومع ذلك، فإن التركيز المفرط في هذه الأطروحة على بعد الأداء التنظيمي والتشغيلي جعلها تغفل التحليل العميق للانعكاسات النظرية للمسؤولية الاجتماعية على المحاسبة كعلم وفكر. فلم تتناول الدراسة مثلا كيف يمكن لمفهوم المسؤولية الاجتماعية أن يسهم في إعادة صياغة الفروض والمبادئ المحاسبية أو تطوير الإطار المفاهيمي للمحاسبة ليشمل أبعادا غير مالية تتعلق بالاستدامة والمسؤولية المجتمعية. كما لم تقيم الدراسة مدى توافق النظام المحاسبي الجزائري مع متطلبات محاسبة المسؤولية الاجتماعية من حيث القواعد والمعايير المحاسبية المعتمدة.

- **دراسة علياء يوسف، (2024)، المسؤولية الاجتماعية للشركات ودورها في تطوير أنظمة المحاسبة المستدامة»، أطروحة دكتوراه، جامعة القاهرة، مصر.**

تعد هذه الدراسة من الأبحاث الحديثة التي تناولت أثر تبني مبادئ المسؤولية الاجتماعية للشركات على تطوير النظم المحاسبية في ضوء التحولات نحو الاستدامة. فقد سعت الباحثة إلى تحليل الدور الذي يمكن أن تلعبه المسؤولية الاجتماعية في إعادة تشكيل الممارسات المحاسبية التقليدية لتصبح أكثر شمولا وتوافقا مع المتطلبات البيئية والاجتماعية المعاصرة.

انطلقت الدراسة من فرضية أساسية مفادها أن المحاسبة، بوضعها التقليدي القائم على القياس المالي البحت، لم تعد قادرة على عكس الأداء الحقيقي للمؤسسات في ظل تصاعد الاهتمام العالمي بقضايا البيئة والمجتمع.

أظهرت النتائج أن تبني الشركات لمبادئ المسؤولية الاجتماعية يسهم في توسيع نطاق القياس والإفصاح المحاسبي ليشمل مؤشرات غير مالية مثل الأثر البيئي والاجتماعي وممارسات الحوكمة، وهو ما يعزز من مصداقية وشفافية التقارير المالية ويجعلها أكثر ملاءمة لاحتياجات أصحاب المصلحة. كما أكدت الدراسة أن تطبيق أنظمة محاسبية مستدامة يؤدي إلى تحسين عملية اتخاذ القرار داخل المؤسسات، ويعزز التوازن بين الأهداف الاقتصادية والمسؤوليات الاجتماعية.

ورغم القيمة التطبيقية الكبيرة لهذه الأطروحة في توضيح الانعكاسات العملية للمسؤولية الاجتماعية على تطوير المحاسبة المستدامة، إلا أنها لم تتناول بالتحليل الكافي التحولات النظرية العميقة في الفكر المحاسبي الناتجة عن هذا التبني، ولا سيما ما يتعلق بإعادة تعريف أهداف المحاسبة، أو توسيع الإطار المفاهيمي ليشمل الأبعاد غير المالية. ومن هنا، تظهر الفجوة البحثية التي تحاول الدراسة الحالية معالجتها، والمتمثلة في الربط بين البعد النظري للمسؤولية الاجتماعية وتطبيقاته المحاسبية، بما يسمح بفهم أعمق لدورها في تجديد الفكر المحاسبي وإعادة صياغة وظائفه في ظل متطلبات الشفافية والاستدامة.

2.الدراسات باللغات الأجنبية

- **دراسة Gray Rob, (2010) , Is accounting for sustainability actuallyaccounting for sustainability…and how would we know? An exploration of narratives of organizations and the planet," Accounting, Organizations and Society, Elsevier, vol. 35(1)**

تعد هذه الدراسة من أهم الإسهامات النقدية في حقل المحاسبة المستدامة، حيث قدم Grayمقاربة فلسفية وتحليلية لإعادة تعريف العلاقة بين المحاسبة والاستدامة. انطلقت الدراسة من تساؤل جوهري حول ما إذا كانت محاسبة الاستدامة تمثل فعلا نقلة نوعية في الفكر والممارسة المحاسبية، أم أنها مجرد امتداد تقني لنظم الإفصاح التقليدية ضمن إطار رأسمالي ضيق.

جادل الباحث بأن المحاسبة السائدة لا تزال أسيرة المنظور المالي البحت الذي يختزل الأداء في مؤشرات كمية قصيرة الأجل، متجاهلة بذلك الأبعاد البيئية والاجتماعية طويلة المدى .وخلص إلى أن تحقيق المحاسبة من أجل الاستدامة يتطلب تحولا جذريا في فلسفة المحاسبة، يجعلها أداة للمساءلة تجاه المجتمع والبيئة، لا مجرد وسيلة لتقييم الأداء المالي. كما أظهر أن الخطابات التنظيمية حول الاستدامة كثيرا ما تتخذ طابعا رمزيا أو تبريريا أكثر منه جوهريا، في ظل غياب إطار قياس ومساءلة متكامل يترجم القيم الأخلاقية إلى ممارسات محاسبية قابلة للتنفيذ.

ورغم عمق الطرح النظري وغناه بالمضامين الفلسفية، فإن الدراسة ركزت على البيئة المؤسسية البريطانية ذات النظم التنظيمية المتقدمة والتقاليد الراسخة في الإفصاح، دون أن تمتد نتائجها إلى الأنظمة المحاسبية في الدول النامية أو الناشئة. ومن ثمّ، تبرز الحاجة إلى دراسات محلية تُعيد تكييف مفاهيم المحاسبة المستدامة ومسؤولية الشركات الاجتماعية مع الخصوصيات الاقتصادية والتنظيمية للدول مثل الجزائر.

بهذا المعنى، تعد أطروحة Gray منطلقا نظريا أساسيا للدراسة الحالية، إذ تفتح المجال أمام إعادة التفكير في دور المحاسبة كأداة اجتماعية تتجاوز حدود الإفصاح المالي نحو الاستجابة لمتطلبات العدالة البيئية والاجتماعية، مع ضرورة اختبار هذه التحولات ضمن سياقات محاسبية وطنية مختلفة.

- **دراسة Ala Jaber Almatarneh, (2011), CSR Disclosure in Developing Countries –The Case of Jordan–, PHD Theses, Solent University, Southampton, UK.**

تتناول هذه الأطروحة موضوع الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات في سياق الدول النامية، من خلال دراسة حالة الأردن باعتبارها نموذجًا يعكس بيئة اقتصادية وتنظيمية تتسم بخصائص مؤسسية وتشريعية مختلفة عن نظيراتها في الدول المتقدمة. اعتمدت الباحثة منهجًا ميدانيا وتحليليا لتقييم أنماط الإفصاح الاجتماعي والبيئي في الشركات الأردنية المدرجة، مركزة على العوامل المؤثرة في مستوى الإفصاح مثل حجم الشركة، وطبيعة نشاطها، وهيكل الحوكمة المؤسسية، ومدى التزامها بالمعايير الدولية.

أظهرت النتائج أن الإفصاح الاجتماعي في الأردن لا يزال في مرحلة التطور، حيث يظل طوعيا في معظمه ولا يستند إلى إطار معياري إلزامي شامل، مما يؤدي إلى تباين كبير في مستوى وجودة المعلومات المعلنة بين الشركات. كما بينت الدراسة أن حجم الشركة وهيكل الحوكمة يلعبان دورا جوهريا في تحديد درجة الإفصاح، بينما تظل الاعتبارات البيئية والأخلاقية أقل تأثيرًا في هذا السياق.

ورغم القيمة المعرفية لهذه الأطروحة في تحليل محتوى الإفصاحات وتحديد محدداتها، إلا أن نطاقها يبقى محدودا من الناحية التطبيقية، إذ لم تربط بشكل كاف بين مستوى الإفصاح وتطور الممارسات المحاسبية أو سياسات القياس والتدقيق داخل المؤسسات. وبذلك، تظل الدراسة أقرب إلى البعد الوصفي التحليلي منها إلى البعد التطبيقي الذي يبرز انعكاسات تبني المسؤولية الاجتماعية على النظم المحاسبية ذاتها .كما أن خصوصية البيئة الأردنية، من حيث التشريعات ونضج السوق المالي، تجعل نتائجها ذات قابلية محدودة للتعميم على باقي الدول النامية.

من هذه الزاوية، تكشف الأطروحة عن فجوة بحثية جوهرية تتمثل في الحاجة إلى ربط مستوى الإفصاح الاجتماعي بمدى التغير الفعلي في الممارسات المحاسبية داخل المؤسسات، أي دراسة ما إذا كان تحسن الإفصاح يؤدي إلى تبني أدوات جديدة للقياس المحاسبي أو لتعديل نظم المحاسبة المالية والتدقيق بما يتواءم مع مبادئ المسؤولية الاجتماعية والاستدامة.

- دراسة **Hickman, L. E. (2017), An investigation of corporate social responsibility reporting and assurance, Doctoral dissertation, Washington State University, Carson College of Business, Washington, USA.**

تناولت الأطروحة موضوع الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات وضمانها، مركزة على تحليل الدوافع التي تدفع المؤسسات إلى نشر تقارير المسؤولية الاجتماعية، والعمليات التي تحكم إعدادها، والعوامل المؤثرة في اختيار أسلوب ضمانها من طرف خارجي. سعت الدراسة إلى فهم السلوك التنظيمي والإداري وراء الإفصاح عن تقارير المسؤولية الاجتماعية، بتحليل محتوى تقارير المسؤولية الاجتماعية المنشورة من قبل عدد من الشركات متعددة الجنسيات، بالإضافة إلى مقابلات معمقة مع معدي التقارير والمراجعين. وأظهرت النتائج أن إصدار تقارير المسؤولية الاجتماعية لا يرتبط فقط بالالتزام الأخلاقي أو الاجتماعي، بل يستخدم أيضا كأداة استراتيجية لتعزيز السمعة المؤسسية، وبناء الثقة مع أصحاب المصلحة، وتحسين صورة الشركة لدى المستثمرين والمجتمع .كما بينت الدراسة أن وجود آلية الضمان الخارجي لتقارير المسؤولية الاجتماعية يعزز مصداقيتها ويقلل من الشكوك المرتبطة بصدق المعلومات المقدمة.

رغم القيمة العلمية الكبيرة لهذه الدراسة في تفسير الدوافع المؤسسية والتنظيمية للإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، إلا أنها ركزت بصورة رئيسية على البعد الإتصالي والإداري للإفصاح، دون التعمق في التحليل المحاسبي النظري الكامن وراء دمج المسؤولية الاجتماعية ضمن إطار المحاسبة كعلم. كما أن الدراسة تناولت ممارسات الشركات الكبرى في البيئات الغربية المتقدمة، مثل الولايات المتحدة وأوروبا، دون أن تأخذ في الاعتبار اختلاف السياقات المؤسسية في الاقتصادات النامية، حيث تختلف الحوافز، والبنى التنظيمية، والأطر القانونية. إضافةً إلى ذلك، ركزت الباحثة على التحقق من التقارير (Assurance)بوصفه عنصرا داعمًا للشفافية، لكنها لم تبحث في كيفية تكيف النظم المحاسبية القائمة مع متطلبات الإفصاح الاجتماعي، ولا في مدى كفاية المعايير المحاسبية الحالية لاستيعاب المعلومات غير المالية.

- دراسة **Anderson Erika, (2023). Corporate Social Responsibility: The Institutionalization of ESG, Doctoral Dissertation, University of Glasgow, Glasgow, UK.**

تناولت الدراسة تطور مفهوم المسؤولية الاجتماعية للشركات وتحوله إلى إطار مؤسسي متكامل من خلال ممارسات البيئة والمجتمع والحوكمة (ESG). حيث هدفت الباحثة إلى تحليل كيفية انتقال المسؤولية الاجتماعية من مجرد مبادرات تطوعية إلى عنصر جوهري في السياسات المؤسسية ومعايير الاستثمار العالمية. اين قدمت الباحثة رؤية تحليلية دقيقة حول التحول المؤسسي في إدماج المسؤولية الاجتماعية ضمن استراتيجيات الأعمال، مما أظهر أن الالتزام بمبادئ ESG لم يعد خيارا أخلاقيا فحسب، بل أصبح شرطا لتحقيق التنافسية والاستدامة وتعزيز القيمة السوقية للمؤسسات.

كما أثبتت النتائج أن الشركات ذات الإفصاح المنتظم عن تقارير المسؤولية الاجتماعية تتمتع بقدرة أكبر على مواجهة الأزمات وتعزيز ثقة أصحاب المصلحة، رغم ما يرافق ذلك من ارتفاع مستوى التوقعات المجتمعية تجاهها.

ورغم أهمية هذه الأطروحة من حيث شمولها التحليلي وعمقها المنهجي، إلا أنها ركزت في معظمها على الجانب الاقتصادي والمالي للمسؤولية الاجتماعية، متجاهلة إلى حد ما الأبعاد النظرية المحاسبية التي يمكن أن تحدثها عملية التحول نحو معايير ESG داخل بنية الفكر المحاسبي ذاته. كما اقتصرت الدراسة على تحليل بيانات تخص شركات تكنولوجية كبرى في أسواق متقدمة، مما يحد من إمكانية تعميم نتائجها على الاقتصادات النامية التي تختلف من حيث الأطر التنظيمية والمعيارية.

3.الفجوة البحثية

من خلال استعراض وتحليل الدراسات السابقة، يتضح أن أغلب الأبحاث سواء العربية منها أو الأجنبية، ركزت على معالجة المسؤولية الاجتماعية في إطارها التطبيقي أو المؤسسي، دون التعمق في أبعادها النظرية والفكرية المرتبطة بتطور المحاسبة كعلم. فقد تمحورت هذه الدراسات، في مجملها، حول ثلاثة محاور رئيسية: أولا، تحسين الأداء المؤسسي من خلال تبني محاسبة المسؤولية الاجتماعية بوصفها آلية لتعزيز الكفاءة والإنتاجية وبناء الصورة الذهنية الإيجابية للمؤسسة، كما ظهر في دراسات سعدي عبد الحق (2023) وهلة ليليا (2021). ثانيا، تناول واقع الإفصاح الاجتماعي والبيئي في بيئات محددة، والبحث في التحديات التنظيمية والممارسات العملية التي تواجه تطبيق مبادئ المسؤولية الاجتماعية، كما هو الحال في دراسات بن عيسى عبد المالك (2016) و Ala Jaber (2011). وثالثا، تحليل العلاقة بين تبني المسؤولية الاجتماعية والأداء المالي أو سلوكيات الإفصاح المحاسبي، وهو ما تم التركيز عليه في أبحاث متعددة سعت إلى إثبات أن المؤسسات الأكثر التزاما بالمسؤولية الاجتماعية تحقق نتائج مالية واستثمارية أفضل على المدى المتوسط والطويل.

ورغم الأهمية الكبيرة لهذه المساهمات، إلا أنها ركزت على الجوانب التطبيقية والكمية دون أن تتناول بعمق التحولات النظرية التي تفرضها المسؤولية الاجتماعية على الفكر المحاسبي. فالدراسات العربية مثل أعمال بن عيسى (2016) والعابد خديجة (2019) ركزت على الإفصاح والممارسة، لكنها لم تبحث في كيفية إعادة صياغة الفروض والمفاهيم المحاسبية في ضوء تبني القيم الاجتماعية والبيئية. أما الدراسات الأجنبية مثل Gray (2010) و(2017) Hickman، فقد قدمت تحليلات نقدية ثرية حول حدود الفكر المحاسبي التقليدي في تمثيل الأبعاد غير المالية، غير أنها ظلت حبيسة البيئات الاقتصادية الغربية ذات النظم المتقدمة، دون أن تمتد إلى اختبار مدى ملاءمة تلك المفاهيم في الأنظمة المحاسبية الناشئة. ومن ثم، فإن الفراغ البحثي لا يكمن في غياب الدراسات حول محاسبة المسؤولية الاجتماعية، بل في ندرة الأبحاث التي تربط بين النظرية المحاسبية وممارساتها التطبيقية ضمن سياق وطني متميز كالجزائر، حيث تختلف الأطر المعيارية، والهياكل المؤسسية، ومستوى الوعي الاجتماعي والبيئي.

وانطلاقا من ذلك، تتحدد الفجوة البحثية الجوهرية التي تسعى هذه الأطروحة إلى معالجتها في الجمع بين بعدين متكاملين :البعد النظري، من خلال تحليل انعكاس تبني مبادئ المسؤولية الاجتماعية على تطور النظرية المحاسبية، وإعادة النظر في أهدافها ومفاهيمها الأساسية بما يستوعب الأبعاد البيئية والاجتماعية، والبعد التطبيقي، عبر تقييم مدى توافق النظام المحاسبي الجزائري مع متطلبات محاسبة المسؤولية الاجتماعية، والكشف عن التحديات التي تواجه دمج هذه الأبعاد ضمن الإطار المعياري والممارسات المحاسبية الوطنية. وبذلك، تسعى هذه الدراسة إلى تجاوز الطرح الوصفي السائد نحو مقاربة تكاملية تعيد وصل الفكر المحاسبي بواقعه العملي، وتفتح المجال أمام إصلاحات منهجية تسهم في مواءمة المحاسبة الجزائرية مع الاتجاهات العالمية نحو الشفافية، والمساءلة، والاستدامة، مما يمنحها قيمة علمية وتطبيقية مضافة في مسار تطوير الفكر والممارسة المحاسبية.

رابعا: إشكالية الدراسة

على الرغم من المكانة المتنامية التي أصبحت تحتلها المسؤولية الاجتماعية في تقييم أداء المؤسسات على المستويين المحلي والدولي، لا تزال هناك فجوة واضحة بين الممارسات المحاسبية التقليدية والحاجة الملحة إلى استيعاب الأبعاد الاجتماعية والبيئية ضمن التقارير المالية والإفصاحات الرسمية.

فالمحاسبة، رغم ما شهدته من تطورات ملحوظة على الصعيدين النظري والتطبيقي، ما زالت تواجه تحديا جوهريا يتمثل في مدى قدرتها على التكيف مع المتغيرات الجديدة التي تفرضها المسؤولية الاجتماعية للشركات ومتطلباتها المتزايدة. وتزداد أهمية هذا التساؤل عند النظر إلى خصوصيات الأنظمة المحاسبية الوطنية، وفي مقدمتها النظام المحاسبي الجزائري، الذي يسعى إلى تحقيق التوازن بين الالتزام بالمعايير الدولية من جهة، والاستجابة لمتطلبات التنمية المستدامة والمسؤولية الاجتماعية من جهة أخرى. ومن هذا المنطلق، تبرز الإشكالية المركزية التي تسعى هذه الدراسة إلى معالجتها، والمتمثلة في السؤال ادناه:

إلى أي مدى يسهم تبني متطلبات المسؤولية الاجتماعية في تطوير البناء النظري للمحاسبة وتوجيه ممارساتها التطبيقية، وما مدى قدرة النظام المحاسبي الجزائري على تحقيق التوافق مع هذه المتطلبات؟"

وانطلاقا من هذه الإشكالية، يمكن صياغة الأسئلة الفرعية الموالية:

الأسئلة الفرعية النظرية:

- ما هو الإطار المفاهيمي للمسؤولية الاجتماعية وأهم مبادئها ومحدداتها في بيئة الأعمال المعاصرة؟
- ماهي جوانب القصور في الأطر التقليدية للفكر المحاسبي في معالجة قضايا المسؤولية الاجتماعية للشركات؟
- كيف انعكس تبني المسؤولية الاجتماعية على تطور الفكر المحاسبي والممارسات العملية المحاسبية داخل المؤسسات؟

الأسئلة الفرعية التطبيقية:

- ما هو مستوى الوعي بأهمية تبني المسؤولية الاجتماعية في بيئة الاعمال الجزائرية؟
- هل النظام المحاسبي الجزائري قادر على استيعاب ومعالجة القضايا المحاسبية المعاصرة؟
- ما مدى كفاية وقدرة الإطار التشريعي والتنظيمي الجزائري لدعم تبني المسؤولية الاجتماعية محاسبيا؟
- إلى أي مدى يستجيب النظام المحاسبي الجزائري لمتطلبات المسؤولية الاجتماعية؟
- ما هو واقع المسؤولية الاجتماعية في إطار التعليم المحاسبي الأكاديمي والمهني؟

خامسا: فرضيات الدراسة

انطلاقا من الإشكالية العامة وأهداف الدراسة، برزت الحاجة إلى صياغة فرضية رئيسة تشكل الإطار المحوري للتحليل والاختبار في هذه الأطروحة، وتعبر عن جوهر العلاقة بين تبني مبادئ المسؤولية الاجتماعية للشركات وتطور الفكر والممارسة المحاسبية. وانطلاقا من هذا المنظور، تفترض الدراسة **أن تبني المسؤولية الاجتماعية للشركات يسهم في تطوير البناء النظري للمحاسبة وتوجيه ممارساتها العملية نحو مزيد من الاتساق مع متطلبات الاستدامة والحوكمة الرشيدة، غير أن النظام المحاسبي الجزائري ما يزال يواجه تحديات هيكلية ومعيارية تحد من قدرته على تحقيق التوافق الكامل مع هذه المتطلبات**. وتأتي هذه الفرضية لتشكل الأساس الذي تبنى عليه التحليلات النظرية والاختبارات الميدانية اللاحقة.

وانطلاقا من هذه الفرضية التي تمثل الإطار العام للدراسة، ومن أجل تعميق التحليل وفحص مختلف أبعاد العلاقة بين تبني المسؤولية الاجتماعية وتطور النظرية والممارسة المحاسبية، كان من الضروري تفريع هذه الفرضية إلى مجموعة من الفرضيات الرئيسية والفرعية. وتهدف هذه الفرضيات إلى تحديد مسارات التأثير بشكل أكثر دقة، سواء على مستوى البناء النظري للمحاسبة أو على مستوى تطبيقاتها العملية في البيئة الجزائرية، بما يسمح باختبار الفرضية العامة بصورة شاملة وموضوعية، وهذا على النحو التالي:

الفرضية الرئيسية الأولى (البعد النظري): يسهم تبني أبعاد المسؤولية الاجتماعية في تطوير النظرية المحاسبية وتوسيع نطاقها المفاهيمي بما يتلاءم مع التحولات الاقتصادية والاجتماعية.

الفرضيات الفرعية المنبثقة عنها:

- يستند الإطار المفاهيمي للمسؤولية الاجتماعية إلى مجموعة من المبادئ الأخلاقية والاقتصادية والقانونية والبيئية التي توجه سلوك المؤسسات نحو تحقيق التوازن بين أهداف الربحية ومتطلبات التنمية المستدامة، ويعد الالتزام بالشفافية والمساءلة واحترام أصحاب المصلحة من أهم محدداتها في بيئة الأعمال المعاصرة؛
- تعاني الأطر التقليدية للفكر المحاسبي من قصور في استيعاب قضايا المسؤولية الاجتماعية بسبب تركيزها على الجوانب المالية وإهمالها للأبعاد الاجتماعية والبيئية، مما يحد من قدرتها على عكس الأداء الحقيقي للمؤسسات؛

- أسهم تبني المسؤولية الاجتماعية للشركات في تطوير الفكر المحاسبي من خلال توسيع مجاله ليشمل الأبعاد الاجتماعية والبيئية وإعادة صياغة أهدافه ومبادئه بما يتوافق مع متطلبات الاستدامة والشفافية الحديثة؛
- أدى تبنيي المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية إلى توسيع نطاق القياس والإفصاح بحيث لم يعد مقتصراً على البيانات المالية التقليدية.

الفرضية الرئيسية الثانية (البعد التطبيقي): يعاني النظام المحاسبي الجزائري من محدودية في قدرته على التوافق مع متطلبات المسؤولية الاجتماعية وتفعيلها ضمن ممارساته التطبيقية.

الفرضيات الفرعية المنبثقة عنها:

- يوجد وعي ودراية بأهمية تبني المسؤولية الاجتماعية في بيئة الأعمال الجزائرية؛
- يُظهر النظام المحاسبي الجزائري قدرة محدودة على استيعاب ومعالجة القضايا المحاسبية المعاصرة؛
- الإطار التشريعي والتنظيمي الجزائري غير كاف لدعم تبني المسؤولية الاجتماعية محاسبيًا، مما يحد من قدرة المؤسسات على إدماج أبعادها الاجتماعية والبيئية ضمن الممارسات المحاسبية؛
- لا يستجيب النظام المحاسبي الجزائري بشكل كاف لمتطلبات المسؤولية الاجتماعية، لافتقاده للآليات والمعايير التي تمكنه من إدماج الأبعاد الاجتماعية والبيئية في الممارسات المحاسبية؛
- يظهر واقع المسؤولية الاجتماعية في إطار التعليم المحاسبي الأكاديمي والممارسات المهنية ضعفا واضحا، حيث لا يتم إدماج مفاهيمها بشكل كافٍ في المناهج الجامعية ولا في التطبيق المهني للمحاسبة؛
- هناك إدراك بحجم التحديات الى تواجه المحاسبة في الجزائر عند تبني المسؤولية الاجتماعية.

سادسا: منهج الدراسة

نظرا للطبيعة المركبة لموضوع الدراسة الذي يجمع بين البعد النظري المتعلق بتطور الفكر والنظرية المحاسبية في ضوء المسؤولية الاجتماعية، والبعد التطبيقي الذي يتناول واقع النظام المحاسبي الجزائري ومدى قابليته لتبني أبعاد هذه المسؤولية، فقد تم توظيف مقاربة منهجية تكاملية جمعت بين المنهج الوصفي التحليلي والمنهج الميداني (التطبيقي)، بهدف تحقيق أهداف البحث بصورة شاملة ومترابطة.

ففي الجانب النظري، تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي في معالجة الإطار النظري للبحث، وذلك من خلال تحليل المفاهيم المرتبطة بالمسؤولية الاجتماعية للشركات، وأسس النظرية المحاسبية، وتطور الفكر المحاسبي عبر المراحل المختلفة. وقد مكن هذا المنهج من توصيف الظاهرة المدروسة وتحديد أبعادها ومكوناتها النظرية، بما يسمح بفهم العلاقة بين المحاسبة والمسؤولية الاجتماعية ضمن الإطار الأكاديمي والفكري الحديث.

كما تم توظيف الجانب المقارن من هذا المنهج لمقارنة خصائص ومحددات الإطار المحاسبي التقليدي بنظيره الحديث في ظل تبني مبادئ المسؤولية الاجتماعية، وهو ما مكن من تحديد أوجه القصور في النموذج التقليدي. ومن خلال هذا التحليل الوصفي المقارن، تم بناء قاعدة نظرية متينة ساعدت في تفسير التحولات الفكرية والعملية التي فرضتها المسؤولية الاجتماعية على المحاسبة المعاصرة.

أما في الجانب التطبيقي، فقد تم اعتماد المنهج الميداني (التطبيقي) لاختبار الفرضيات المتعلقة بمدى قابلية النظام المحاسبي الجزائري لتبني أبعاد المسؤولية الاجتماعية. ولتحقيق ذلك، تم إعداد استبيان موجه إلى عينة من الأكاديميين والمهنيين، بهدف جمع بيانات كمية وكيفية مكنت من تقييم واقع تطبيق مبادئ المسؤولية الاجتماعية في الممارسات المحاسبية. وقد جرى تحليل هذه البيانات باستخدام الأساليب الإحصائية المناسبة عبر برنامج SPSS، مما أتاح استخلاص نتائج علمية دقيقة دعمت الإطار النظري وأسهمت في تقديم تصور واقعي حول مدى قابلية تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في البيئة الجزائرية.

وبذلك، جمعت الدراسة بين المنهجين النظري والتطبيقي في إطار منهج تكاملي يجمع بين التحليل المفاهيمي المقارن والتحقق الميداني، وهو ما ساعد على بناء رؤية علمية شاملة حول دور المسؤولية الاجتماعية في تطوير النظرية المحاسبية وتحديث الممارسة داخل النظام المحاسبي الجزائري. وقد أسهم هذا التوجه المنهجي في تحقيق توازن بين التحليل الأكاديمي العميق والتطبيق العملي الواقعي، بما مكن من وضع أسس علمية لإصلاح النظام المحاسبي الوطني ليتماشى مع متطلبات الشفافية والاستدامة وفق التوجهات العالمية المعاصرة.

سابعا: صعوبات الدراسة

تعد حداثة مفهوم المحاسبة الاجتماعية والبيئية في السياقين الأكاديمي والمهني الجزائري من أبرز التحديات التي واجهت هذه الدراسة، إذ ما زال هذا المفهوم حديث العهد نسبيا في الأدبيات الوطنية، ولم يترسخ بعد كمجال بحثي ومهني مستقل ضمن منظومة الفكر والممارسة المحاسبية. وقد انعكس ذلك على صعوبة جمع آراء متخصصة ومؤطرة علميا حول مدى توافق النظام المحاسبي الجزائري مع متطلبات المسؤولية الاجتماعية، نظرا لقلة الخبرة التطبيقية وضعف الوعي المؤسساتي بهذا المجال. كما واجهت الدراسة إشكالية تشتت المراجع والمصادر التي تتناول العلاقة المباشرة بين المسؤولية الاجتماعية وتأثيرها على الجوانب النظرية للمحاسبة أو على ممارساتها التطبيقية، إذ غالبا ما عولج كل من المجالين بشكل منفصل في الدراسات السابقة، مما جعل من عملية الربط بينهما تحديا معرفيا يستدعي جهدا تحليليا وتركيبيا دقيقا.

ثامنا: هيكل الدراسة

من أجل الإجابة على إشكالية الدراسة والإحاطة بكافة جوانبها، تم تقسيم الدراسة الى خمسة فصول، أربعة منها نظرية والفصل الأخير تطبيقي، وذلك من خلال مسار منهجي متسلسل يربط بين الأسس النظرية والاختبار التطبيقي.

انطلق هذا المسار بتأسيس الإطار المفاهيمي للمسؤولية الاجتماعية للشركات في الفصل الأول، حيث تم تناول المبادئ الأساسية، والأبعاد المتعددة، وأهم النظريات المفسرة لها، مما وفر الأرضية المعرفية اللازمة للدراسة.

ويتناول الفصل الثاني الإطار المفاهيمي للفكر المحاسبي وتطوره، مع تحليل مدى ملاءمة الأطر المحاسبية التقليدية لتبني المسؤولية الاجتماعية باعتبارها إحدى أهم القضايا المحاسبية المعاصرة، ما يوضح العلاقة بين تطور الفكر المحاسبي ومتطلبات دمج الأبعاد الاجتماعية في الممارسة العملية ويبحث الفصل الثالث في تأثير المسؤولية الاجتماعية على النظرية المحاسبية، موضحًا كيفية إعادة صياغة المبادئ والفرضيات والأهداف المحاسبية لتستوعب الأبعاد الاجتماعية والبيئية، بما يسهم في تطوير النظرية التقليدية لمواكبة متطلبات المسؤولية الاجتماعية وقضايا الاستدامة.

أما الفصل الرابع، فقد انتقل من حيز التنظير إلى مجال التطبيق والمهنة، حيث ركز على الآثار الملموسة لتبني المسؤولية الاجتماعية. فتناول تأثيرها على الممارسات المحاسبية الأساسية مثل عمليات القياس والإفصاح، كما توسع في تحليل انعكاساتها على مهنة المحاسبة ككل، مشيرا إلى التغييرات في المتطلبات المعرفية والمهارية للمحاسب، وما يستتبعه ذلك من ضرورة تطوير المناهج التعليمية والبرامج التكوينية. واختتمت الدراسة بفصل تطبيقي خامس، هدف إلى قياس مدى استعداد النظام المحاسبي الجزائري فعليا لتبني هذه الأبعاد. واعتمد هذا الفصل على دراسة ميدانية لاستقصاء آراء ونقاشات عينة من الأكاديميين والمهنيين في مجال المحاسبة، ليقدم تحليلا واقعيا يمزج بين الإطار النظري والمشهد العملي في السياق الجزائري. وكانت الفصول كالاتي:

- الإطار المفاهيمي للمسؤولية الاجتماعية؛
- المحاسبة وبيئة الأعمال المعاصرة؛
- تأثير المسؤولية الاجتماعية على النظرية المحاسبية؛
- تأثير المسؤولية الاجتماعية على الممارسة المحاسبية؛
- الدراسة التطبيقية: خصصت لدراسة مدى توافق النظام المحاسبي الجزائري مع متطلبات المسؤولية الاجتماعية.

الفصل الأول: المسؤولية الاجتماعية للشركات

تمهيد

شهدت بيئة الأعمال خلال العقود الأخيرة تحولات متسارعة وأزمات متلاحقة أفرزت واقعا اقتصاديا واجتماعيا وبيئيا جديدا، فالأزمات المالية والاقتصادية المتكررة، وتفاقم مشكلات التلوث البيئي، وتزايد معدلات الفقر والبطالة، كلها عوامل دفعت المجتمعات إلى مساءلة المؤسسات حول دورها ومسؤوليتها عن هذه الاختلالات. الأمر الذي فرض على المؤسسات إعادة النظر في أدوارها التقليدية ووظائفها داخل المجتمع، مما ساهم في ظهور مفهوم المسؤولية الاجتماعية للشركات باعتباره استجابة فكرية ومؤسساتية لهذه التحديات.

وبذلك، يمكن القول إن ظهور مفهوم المسؤولية الاجتماعية للشركات لم يكن نتيجة تطور طبيعي في الفكر الإداري أو الاقتصادي، بل كان استجابة حتمية لتغيرات بيئية ومجتمعية عميقة أعادت صياغة علاقة المؤسسة بمحيطها. ففي ظل هذه التحولات، لم يعد نجاح المؤسسة قائما فقط على قدرتها على تحقيق الأرباح وتعظيم ثروة المساهمين، بل أصبح مرتبطا بدرجة مساهمتها في تحقيق التوازن بين الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والبيئية، الأمر الذي جعل من التزامها بالمسؤولية الاجتماعية ليس خيارا طوعيا، بل شرطا أساسيا للحفاظ على سمعتها واستمراريتها.

وانطلاقا من هذه الخلفية، يسعى هذا الفصل إلى بناء إطار نظري متكامل يوضح الأسس المفاهيمية للمسؤولية الاجتماعية للشركات، من خلال تتبع تطورها التاريخي، وتحديد أبعادها الاقتصادية والاجتماعية والبيئية، وتحليل أبرز النظريات المفسرة لها، إلى جانب عرض الاتجاهات الفكرية المؤيدة والمعارضة، وذلك تمهيدا لفهم انعكاساته على الفكر والممارسة المحاسبية في الفصول اللاحقة.

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للمسؤولية الاجتماعية

تعكس المسؤولية الاجتماعية للشركات التفاعل المعقد بين الاقتصاد والأخلاق والسياسة والمجتمع، فقد شهد مفهومها تطورا ملحوظا في العقود الأخيرة، حيث انتقل من كونه ممارسة اختيارية تركز على الأعمال الخيرية إلى إطار استراتيجي متكامل يربط بين أهداف الأعمال وتأثيراتها المجتمعية والبيئية.

المطلب الأول: مفهوم المسؤولية الاجتماعية للشركات

تنوعت التعريفات الأكاديمية والمؤسساتية للمسؤولية الاجتماعية للشركات وفقا للمنظورات الفلسفية والسياقية، حيث نركز في هذا المطلب على استعراض أهم المداخل المفاهيمية للمسؤولية الاجتماعية للشركات، مع تحليل التعاريف الأكاديمية والمؤسساتية وتبايناتها من خلال العناصر الفرعية الآتية:

1. التعاريف الأكاديمية للمسؤولية الاجتماعية – من الأخلاق إلى الاستدامة [1]

شكلت التعاريف الأكاديمية للمسؤولية الاجتماعية للشركات (CSR) حجر الأساس في فهم تطور المفهوم من كونه التزاما أخلاقيا طوعيا إلى إطار استراتيجي يرتبط بالاستدامة الشاملة. ويعكس هذا التطور تغيرات جذرية في الفلسفة الاقتصادية والاجتماعية، فضلا عن استجابة الأكاديميين للتحديات العالمية الناشئة، مثل التفاوت الاجتماعي والأزمات البيئية، حيث تشكل التعاريف الأكاديمية أساسا نظريا لفهم تطور مفهوم المسؤولية الاجتماعية، وتتنوع بين المنظورات الأخلاقية والاقتصادية والنقدية:

1.1 مدخل الربحية –المفهوم الكلاسيكي للمسؤولية الاجتماعية [2]

اعتمد ميلتون فريدمان (M. Friedman) في تفسير هذا المفهوم على النظرية الاقتصادية الكلاسيكية التي تقوم على أساس أن الهدف الأساسي للمنشأة يكمن في تعظيم الربح الاقتصادي لحملة الأسهم وذلك في ظل توافر سوق جيدة، بمعنى توافر المنافسة الحرة في السوق المفتوحة، ويؤكد هذا المفهوم على أن سعي المنشأة في تعظيم الربح يؤدي بالتالي إلى تعظيم رفاهية المجتمع ككل. ويرى فريدمان أن المسؤولية الاجتماعية للشركات تضعف النظام الرأسمالي بتحميل الشركات أعباء خارج إطارها الأساسي (الربح). لكن هذا الرأي يتجاهل حقيقة أن البيئة والمجتمع هما أصول مشتركة تؤثر في استدامة الأعمال نفسها. فعلى سبيل المثال، تدهور النظام البيئي يهدد قطاعات كالزراعة والسياحة، مما يجعل الاستثمار في البيئة ضرورة اقتصادية وليس ترفا أخلاقيا.

---

[1] Bartolomé .M, et al. **Corporate Social Responsibility**: **A Narrative Literature Review**, IGI Global Scientific Publishing, USA, 2022, pp: 19.

[2] Smith, **The Intellectual History of Milton Friedman's Criticism of Corporate Social Responsibil**ity, Modern Intellectual History, 2025, Vol.22 , No.1-2 , 2025 , pp: 184 – 210.

يقول فريدمان (Friedman,1970) [1]" إن المسؤولية الاجتماعية الوحيدة للمنشأة هي تعظيم أرباحها". حيث استند فريدمان إلى فلسفة السوق الحرة، التي ترى أن الشركات ليست كيانات أخلاقية، بل أدوات لتعظيم ثروة المساهمين. رغم أن هذا الرأي يتجاهل تأثيرات الشركات الخارجية (كالملوثات)، إلا أنه يسلط الضوء على إشكالية أساسية وهي من يتحمل تكلفة المسؤولية الاجتماعية؟، ففريدمان يرى أن الإنفاق على المبادرات الاجتماعية هو سرقة لموارد المساهمين، ما لم يكن ذلك لتعزيز السمعة وزيادة الأرباح على المدى الطويل.

2.1. مدخل المسؤولية الأخلاقية والاجتماعية – البدايات الأخلاقية [2]

يمكن إرجاع مفهوم المسؤولية الاجتماعية للشركات إلى نقاشات مبكرة حول الالتزامات الأخلاقية والأدبية للشركات تجاه المجتمع حيث بدأت المسؤولية الاجتماعية كفكرة أخلاقية مرتبطة بفلسفة "الخير العام". وترجع الفكرة الأولى لمفهوم المسؤولية الاجتماعية إلى أعمال هوارد آر. بوين (Howard R. Bowen) في كتابه "مسؤوليات رجل الأعمال الاجتماعية"، فقد طرح هوارد ر. بوين، الذي يشار إليه غالبا باسم ''أب المسؤولية الاجتماعية للشركات''، سؤالا محوريا بشأن المسؤوليات التي ينبغي على الشركات تحملها بخلاف تحقيق الأرباح.

حيث عرفها بأنها "التزامات رجال الأعمال باتباع السياسات واتخاذ القرارات التي تعتبر مرغوبة في ضوء قيم المجتمع وأهدافه"، وقد جاء هذا التعريف في فترة ما بعد الحرب العالمية الثانية، حيث بدأ النقاش حول دور الرأسمالية في تحقيق العدالة الاجتماعية. حيث رأى بوين أن رجال الأعمال، كقادة اقتصاديين، يتحملون مسؤولية أخلاقية لتوجيه ثرواتهم نحو الصالح العام، مستندا إلى الأخلاق البروتستانتية التي تربط بين النجاح المادي والفضيلة.

يمثل هذا التعريف المدخل الأخلاقي، الذي يؤكد على دور الشركات في تعزيز الصالح العام دون إغفال الربحية. ومع ذلك ورغم ريادته، واجه هذا التعريف انتقادات واثار تساؤلات حول طبيعة "قيم المجتمع" وكيفية تحديدها، خاصة في المجتمعات التعددية التي تتعارض فيها التوجهات الثقافية والسياسية، ففي ظل العولمة، تختلف التصورات حول الصالح العام بين الثقافات، مما يجعل تطبيق نموذج بوين إشكاليا في الشركات متعددة الجنسيات.[3]

---

[1] Friedman, M, **The social responsibility of business is to increase its profits**. The New York Times Magazin, 1970, September 13, p: 17.

[2] S. Fifka, **Towards a More Business-Oriented Definition of Corporate Social Responsibility**: **Discussing the Core Controversies of a Well-Established Concept**, Journal of Service Science and Management, 2009, Vol.02, N.4, pp: 312-321.

[3] Carroll, A. B, **Corporate Social Responsibility**: **Evolution of a Definitional Construct**, Business & Society, 1999, Vol.38, No. 3, pp: 268-295.

وقد ركزت الأدبيات المبكرة أساسا على العطاء الخيري والمساهمات الإنسانية. وفي الغالب، جاءت هذه الجهود تطوعية، تعكس الضمير الأخلاقي للإدارة، بدلا من كونها استراتيجية منظمة لتحقيق التوازن بين الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والبيئية.[1]

3.1. مدخل أصحاب المصلحة – من المساهمين إلى المجتمع [2]

مع صعود نظرية أصحاب المصلحة (Stakeholder Theory) في ثمانينيات القرن العشرين، قدم إدوارد فريمان (R. Edward Freeman)رؤية مغايرة، مفادها أن الشركات يجب أن تدار لتحقيق مصالح جميع الأطراف المتأثرة بأنشطتها مثل الموظفين والعملاء والمجتمعات المحلية وليس المساهمين فقط، حيث نقلت النقاش من ثنائية "المساهمين مقابل المجتمع" إلى إطار شامل.

ووفقا لهذا المدخل، فإن المسؤولية الاجتماعية تعني "إدارة العلاقات مع أصحاب المصلحة بطريقة تعزز الثقة وتقلل من التضارب". وليس المساهمين فقط، "فالشركة ملك لأصحاب المصلحة، وليس للمساهمين فحسب". ووفقا لفريمان، فإن إدارة مصالح هذه الأطراف ليست عملا خيريا، بل شرطا لاستدامة الأعمال. فهذا التعريف يوسع نطاق المسؤولية، لكنه يثير تساؤلات حول كيفية ترتيب أولويات الأطراف المتنافسة وموازنة المصالح المتباينة. فمثلا، مطالبة الموظفين بزيادة الأجور قد تتعارض مع رغبة المساهمين في تحقيق أرباح قصيرة الأجل. هنا، تبرز أهمية آليات الحوكمة مثل "تقارير الاستدامة" و"حوار أصحاب المصلحة" في الحد من هذه التضاربات.

4.1. مدخل الاستدامة والخط الثلاثي القاع (Triple Bottom Line)

يتجاوز هذا المدخل النظرة التقليدية للمسؤولية الاجتماعية ليربطها بأجندة التنمية المستدامة، فمع مرور الوقت، انتقل مفهوم المسؤولية الاجتماعية للشركات من تركيزه في الأساس على العمل الخيري إلى أداة استراتيجية تربط أهداف المؤسسة باحتياجات أصحاب المصلحة.[3]

حيث بدأ الباحثون والممارسون باستكشاف ما إذا كان بإمكان أنشطة المسؤولية الاجتماعية توفير مزايا تنافسية ملموسة، مثل تميز العلامة التجارية، وتعزيز السمعة، أو الحد من المخاطر التشغيلية. وبالتدريج، جرى دمج المسؤولية الاجتماعية للشركات في أطر الحوكمة المؤسسية ونظم إدارة المخاطر، حيث أدركت الشركات أن تجاهل الاعتبارات البيئية والاجتماعية قد يهدد الربحية والبقاء على المدى الطويل.[4]

---

[1] C. Frederick, **Corporate Social Responsibility**: **Deep Roots**, **Flourishing Growth**, **Promising Future**, Frontiers in Psychology, 2009, Vol.7, pp: 1-2.

[2] Freeman, et al. **Stakeholder theory**: **The state of the art**. Cambridge University Press, UK, 2010,1 ed, pp:3-8.

[3] Porter, M. E, Kramer, M. R, **Strategy and Society**: **The Link Between Competitive Advantage and Corporate Social Responsibility**, Harvard Business Review, 2006, Vol.84, No.12, pp :78-92.

[4] Orlitzky & Benjamin, **Corporate Social Performance and Firm Risk**: **A Meta-Analytic Review**, Business & Society, 2001, Vol.40, No.4, pp: 369-396.

تعريف جون إلكينغتون (John Elkington) للمسؤولية الاجتماعية للشركات:[1]

يعتبر جون إلكينغتون أحد أبرز الرواد في مجال الاستدامة والمسؤولية الاجتماعية للشركات، حيث قدم مفهوما ثوريا عرف باسم "التقرير الثلاثي للأداء "(Triple Bottom Line -TBL) في كتابه الشهير "Cannibals with Forks: The Triple Bottom Line of 21st Century Business"، اين يعرف إلكينغتون المسؤولية الاجتماعية للشركات من خلال هذا المفهوم، الذي يشدد على أن نجاح الشركات لا يجب أن يقاس بالربح المالي فحسب، بل عبر تحقيق توازن بين ثلاثة أبعاد متكاملة:

- **البعد الاقتصادي (Profit)**: تحقيق أرباح مستدامة وضمان النمو المالي.
- **البعد الاجتماعي (People)**: تحسين حياة الأفراد والمجتمعات من خلال العدالة الاجتماعية وحقوق العمال والمساواة.
- **البعد البيئي (Planet)**: حماية البيئة عبر تقليل البصمة الكربونية والحفاظ على الموارد الطبيعية.

حيث يرى إلكينغتون أن الشركات يجب أن تتبنى نهجا استراتيجيا يدمج هذه الأبعاد الثلاثة في صميم عملياتها، بحيث تصبح الاستدامة جزءا لا يتجزأ من قراراتها اليومية واستثماراتها طويلة المدى. هذا المفهوم يتجاوز فكرة "المسؤولية الخيرية" ليركز على خلق قيمة مشتركة للشركة والمجتمع والبيئة معا.

5.1. مدخل الاستدامة الشاملة –نحو نموذج تكاملي–

في العقد الأخير، حاول الأكاديميون التغلب على التجزئة بين التعاريف عبر نماذج تكاملية تربط المسؤولية الاجتماعية بالاستدامة الشاملة. فعلى سبيل المثال، أعاد كل من أرشي كارول وإلكينغتون صياغة مفهومهما للمسؤولية الاجتماعية للشركات، حيث طور أرشي كارول سنة 2015 هرمه ليشمل مفاهيم مثل "المواطنة المؤسسية" و"الاستثمار المؤثر"،كما دعا إلكينغتون في عام 2018 إلى ضرورة تحويل TBL من مجرد أداة إبلاغ إلى إطار عمل تحويلي يركز على "الاستدامة الجذرية" (Radical Sustainability)، والتي تتطلب تغييرا جذريا في نماذج الأعمال لمواجهة تحديات مثل التغير المناخي وعدم المساواة. [2]

[1] Księżak, Fischbach, **Triple Bottom Line**: **The Pillars of CSR**, Journal of Corporate Responsibility and Leadership, 2017, Vol.4, No.3, pp: 95-110.

[2] Carroll. A, Brown, J, **Corporate Social Responsibility**: **A Review of Current Concepts**, Research, and Issues, Routledge, New York-USA, 2018, p: 172.

كما تبني باحثون مفاهيم أكثر شمولا للمسؤولية الاجتماعية للشركات كمفهوم "الاقتصاد الدائري" (Circular Economy) لجورج كيل (2020)، ومفهوم القيمة المشتركة لمايكل بورتر ومارك كرامر والذي يعتبر من اهم المفاهيم التكاملية.[1]

تعريف مايكل بورتر ومارك كرامر[2] – خلق القيمة المشتركة –

في مقالتهم لعام 2006 بمجلة Harvard Business Review بعنوان "الاستراتيجية والمجتمع: الرابط بين الميزة التنافسية والمسؤولية الاجتماعية للشركات"، قدم مايكل بورتر ومارك كرامر مفهوم "خلق القيمة المشتركة (CSV) "كإعادة تعريف جذري للمسؤولية الاجتماعية للشركات، فعلى عكس مفهوم المسؤولية الاجتماعية التقليدي، الذي انتقداه باعتباره كأنشطة خيرية هامشية ومنفصلة عن استراتيجية الأعمال الأساسية، يؤكد مفهوم "خلق القيمة المشتركة" أن الشركات يمكنها تحقيق قيمة اقتصادية مع معالجة الاحتياجات المجتمعية والتحديات البيئية في الوقت ذاته. يشير هذا التحول النموذجي إلى أن التقدم المجتمعي ليس عائقا أمام الربحية، بل محفزا للابتكار والقدرة التنافسية طويلة المدى.

في صميم هذا المفهوم، يتحدى "خلق القيمة المشتركة" فكرة العلاقة الصفرية بين الأعمال والمجتمع، ويركز بدلا من ذلك على التآزر الذي يتم من خلاله تحديد الفرص لمعالجة المشكلات الاجتماعية أو البيئية عبر العمليات الأساسية للشركة.

ورغم تأثير المفهوم الواسع، فقد واجه انتقادات، حيث يشير أكاديميون مثل ديرك ماتن وجيريمي مون إلى أن "خلق القيمة المشتركة" يبسط بشكل مبالغ فيه قضايا نظامية مثل عدم المساواة أو التغير المناخي، معرضا لإهمال المشكلات التي لا تحقق حلولها ربحا (مثل تخفيف الفقر في مناطق النزاع). آخرون يرون أن تركيز المفهوم على المصلحة الذاتية للشركات قد يتجاهل الالتزامات الأخلاقية الأوسع، مثل حقوق الإنسان أو العدالة التوزيعية.[3]

مع ذلك، ما يزال مفهوم "خلق القيمة المشتركة" حجر أساس في الاستراتيجيات المؤسساتية الحديثة، فهو يعتبر جسرا بين الربح والغرض. عبر إعادة تصور التحديات المجتمعية كمحركات للابتكار، ويقدم خارطة طريق عملية للشركات للازدهار في عصر أصبحت فيه الاستدامة والإنصاف ضرورة. لكن تحقيق إمكاناته الكاملة يتطلب تجاوز الأطر المرتكزة على الربح نحو تبني تغيير نظامي، يضمن أن تعود القيمة المشتركة بالنفع على جميع الأطراف – ليس المساهمين فحسب.

[1] Elkington, J, **25 Years Ago I Coined the Phrase "Triple Bottom Line" Here's Why It's Time to Rethink It**, Harvard Business Review, Retrieved on 13/02/2025,

[2] Porter, M. E., & Kramer, M. R, **Strategy and society**: **The link between competitive advantage and corporate social responsibility**, Harvard Business Review, 2006, Vol.84, No.12, pp: 78-92.

[3] Matten. D, Moon. J, "**Implicit" and "explicit" CSR**: **A conceptual framework for a comparative understanding of corporate social responsibility**, Academy of Management Review, 2008, Vol.33, No.2, pp :404-424.

2. المدخل المؤسساتي – التوحيد القياسي والأطر العالمية –

لا يقتصر الجدل حول تعريف المسؤولية الاجتماعية للشركات على الأكاديميين فحسب، بل يشمل أيضا الحكومات والمنظمات الدولية فتنوعت التعريفات الأكاديمية والمؤسساتية، فبينما تُظهر التعاريف الأكاديمية تطور النقاش حول دور الشركات في المجتمع، تعكس التعاريف المؤسساتية محاولات تحويل هذا النقاش إلى ممارسات قابلة للتطبيق. من خلال سد الفجوة بين الخطاب النظري والتطبيق العملي، خاصة في ظل تعقيدات العولمة والأزمات المناخية. حيث سعت المنظمات الدولية إلى توحيد مفاهيم المسؤولية الاجتماعية عبر معايير قابلة للقياس، ومن بين التعريفات المؤسساتية نجد:

1.2. تعريف الميثاق العالمي للأمم المتحدة (UN Global Compact):[1]

والذي يعرف المسؤولية الاجتماعية للشركات على أنها التزام الشركات بمواءمة استراتيجياتها وعملياتها مع المبادئ العشرة العالمية، في أربع مجالات رئيسية. حيث أطلق ميثاق الأمم المتحدة العالمي (UN Global Compact) في عام 2000 إطارا قائما على 10 مبادئ تشمل حقوق الإنسان ومعايير العمل والبيئة ومكافحة الفساد. إلى جانب ذلك، يشجع الميثاق الشركات على دعم أهداف التنمية المستدامة (**SDGs**) التي أطلقتها الأمم المتحدة في 2015، والتي تشمل القضاء على الفقر، وحماية الكوكب، وضمان الرخاء للجميع بحلول عام 2030، ومن مميزاته: [2]

- **الطبيعة الاستراتيجية:** يركز الميثاق على أن المسؤولية الاجتماعية ليست مجرد أعمال خيرية، بل جزء لا يتجزأ من استراتيجية الأعمال لتحقيق تنمية مستدامة.
- **الالتزام الطوعي:** الميثاق هو أكبر مبادرة طوعية للاستدامة في العالم، حيث يشارك فيه أكثر من 15,000 شركة ومنظمة في 160 دولة. ومع ذلك، ينتقد أحيانا لعدم وجود آليات رقابة صارمة لضمان الامتثال.
- **التكامل مع الأجندة العالمية:** يربط الميثاق بين ممارسات الشركات والأجندات العالمية مثل حقوق الإنسان والمناخ، مما يجعله أداة لتعزيز التعاون بين القطاعين العام والخاص.
- يشجع الميثاق الشركات على مواءمة استراتيجياتها مع مبادئ عالمية تتصل بحقوق الإنسان والعمل والبيئة ومكافحة الفساد.

2.2. تعريف مجلس الأعمال العالمي للتنمية المستدامة (WBCSD):

حيث عرف المسؤولية الاجتماعية بأنها "التزام الشركات المستمر بالتصرف أخلاقيا والإسهام في التنمية الاقتصادية مع تحسين جودة الحياة للقوى العاملة وعائلاتهم والمجتمع المحلي والمجتمع ككل".

---

[1] Kadyan. Jagbir Singh, **United Nations Global Compact and Corporate Social Responsibility**, International Journal of Science and Research, 2016, Vol. 5, No.10, pp: 478-480.

[2] https://unglobalcompact.org/what-is-gc/mission/principles

ويعكس هذا التعريف أن المسؤولية الاجتماعية ليست نشاطا مؤقتا أو شكليا، بل هي جزء من استراتيجية المؤسسة وثقافتها المؤسسية، حيث يجب أن تستند القرارات المؤسسية إلى قيم العدالة والنزاهة والشفافية، وأن تتجاوز مجرد تحقيق الربح لتشمل الإسهام في التنمية الاقتصادية، وتحسين رفاهية العاملين وأسرهم والمجتمع المحلي بصفة عامة، بما يعكس التزام المؤسسة بمبدأ أصحاب المصلحة وشمولية تأثيرها على المجتمع، وهو ما يتماشى مع مفهوم التنمية المستدامة الذي يوازن بين الأبعاد الاقتصادية والاجتماعية والبيئية للمؤسسة.[1]

3.2. تعريف المفوضية الأوروبية (European Commission):

عرف المسؤولية الاجتماعية بأنها "مسؤولية الشركات عن تأثيراتها على المجتمع، مع ضرورة دمج الاعتبارات الاجتماعية والبيئية والأخلاقية وحقوق الإنسان في عملياتها واستراتيجياتها الأساسية".

يعتبر هذا التعريف جزءا من التوجه العالمي لربط الأعمال بأهداف التنمية المستدامة (SDGs). لكنه يفترض أن الشركات قادرة على "دمج" الاعتبارات الأخلاقية في استراتيجياتها الأساسية دون تضحيات مالية. الواقع يشير إلى أن هذا التكامل غالبا ما يكون جزئيا، إذ تفضل الشركات المبادرات ذات العائد التسويقي (مثل دعم التعليم) على تلك المكلفة (مثل تقليل البصمة الكربونية).

4.2. تعريف منظمة المقاييس الدولية (ISO):

في معيارها ISO 26000، عرفت المسؤولية الاجتماعية بأنها " مسؤولية المنظمة عن تأثيرات قراراتها وأنشطتها على المجتمع والبيئة من خلال سلوكيات شفافة وأخلاقية، بحيث تسهم في التنمية المستدامة، وأن تأخذ في الاعتبار توقعات أصحاب المصلحة، بشكل يتوافق مع القوانين والمعايير الدولية وأن تدمج في جميع أرجاء المنظمة"، ويعكس هذا التعريف شمولية أكبر واهتماما بالبعد البيئي والامتثال القانوني والممارسات المؤسسية المتكاملة، ما يبرزها كإطار استراتيجي للتنمية المستدامة.[2]

3. التعقيد التعريفي

من خلال الاستعراض السابق لمفهوم المسؤولية الاجتماعية، يخلص الباحث إلى:

- إحدى التحديات المستمرة في مجال المسؤولية الاجتماعية للشركات هي غموض التعريف، فبينما أبرز كارول طيفا واسعا من المسؤوليات، تناول آخرون المسؤولية الاجتماعية من زوايا أضيق مركزين على إدارة أصحاب

[1] Van Marrewijk, M, **Concepts and Definitions of CSR and Corporate Sustainability**: **Between Agency and Communion**, Journal of Business Ethics, 2003, Vol.44, pp: 95–105.

[2] Kim. S, Park. j, **Global corporate social responsibility standard**, **ISO 26000 and its effect on the society**, Asian Journal on Quality, 2011, Vol.12, No.3, pp: 315-322.

المصلحة (فريمان، 1984)، الأخلاقيات البيئية (إلكينغتون، 1997)، أو الامتثال القانوني وتقليل المخاطر (جونز، 1995).[1]

- إن حجم المسؤولية الاجتماعية للمشروع قد تطور بتطور المفاهيم التي تعتنقها مشروعات الأعمال ابتداءا بمدخل الربحية ثم مدخل توازن المصالح وأخيرا مدخل الرفاهية الاجتماعية.
- انتقل مفهوم المسؤولية الاجتماعية من مفهوم ضيق للتعامل مع أحداث بيئية آنية إلى أهداف إستراتيجية يتطلب إعطاءه أهمية كبرى في عمليات الإدارة الإستراتيجية بعيدة المدى.
- تظهر التعاريف الأكاديمية تطور النقاش الفلسفي حول دور الشركات في المجتمع، بينما تعكس التعاريف المؤسساتية محاولات تحويل هذا النقاش إلى ممارسات قابلة للتطبيق. في حين تتسم التعاريف الأكاديمية بالتنوع الفلسفي، تسعى التعاريف المؤسساتية إلى التوحيد والمعيارية. ومع ذلك، يبقى التحدي المشترك هو سد الفجوة بين الخطاب النظري والتطبيق العملي، خاصة في ظل تعقيدات العولمة والأزمات المناخية.[2]
- هذا التجميع يظهر أن التعاريف الأكاديمية والمؤسساتية للمسؤولية الاجتماعية ليست متنافسة، بل مكملة:[3] فالأولى تقدم الإطار النظري، والثانية تترجمه إلى ممارسات.
- لا يوجد تعريف معياري واحد للمسؤولية الاجتماعية، وهو ما يعتبر عاديا إذا ما نظرنا لتعدد الأطراف المعنية بالمسؤولية الاجتماعية وغياب هذا التعريف المعياري الوحيد لا يعد عائق. كما أنه من الصعب في كثير من الأحيان الاتفاق على تحديد تعريف معين في اعطاء مضمون شامل وجامع ومتعمق لظاهرة ما، وتزداد هذه الصعوبة كثيرا إذا ما اقترنت بالعلوم السلوكية والاجتماعية.[4]
- رغم اختلاف وجهات النظر، والتباين في تعاريف المسؤولية الاجتماعية الا انها في الغالب متقاربة، مما يجعل عدم وجود تعريف مقبول عالميا أقل إشكالية، بل يعكس الطبيعة المتطورة والمتعددة السياقات للمسؤولية الاجتماعية للشركات.

لا شك في أن الآراء المختلفة حول المسؤولية الاجتماعية تتفق جميعها، على حد أدنى من المفاهيم والمتغيرات التي تشكل الهيكل العام لتلك المسؤولية ويتمثل هذا الحد في الاتفاق في أن المسؤولية الاجتماعية هي بشكل عام التزام من قبل

[1] Dahlsrud. A, **How Corporate Social Responsibility is Defined**: **An Analysis of 37 Definitions**, Corporate Social Responsibility and Environmental Management, 2008, Vol.15, No.1, pp: 1–13.

[2] وفاء صبحي صالح التميمي، **واقع تبني المسؤولية الاجتماعية في التسويق للشركات المنتجة لمستحضرات التجميل**، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد 6، العدد 3، عمادة البحث العلمي جامعة الأردن، الأردن، 2010، ص: 354.

[3] Laure Bertrand, **Responsabilité sociale de l'entreprise et développement durable** : **les représentations sociales des salariés d'une multinationales**, Thèse Doctorat, Université de Toulouse, 2014, p : 17.

[4] عبد الرزاق سالم الرحاحلة، **المسؤولية الاجتماعية**، دار العصار العلمي للنشر ومكتبة المجتمع العربي للنشر، عمان، الأردن، 2011، ص ص:63-66.

منشآت الأعمال تجاه مجتمعاتها بالوفاء بأنشطة معينة تتفق مع قيم وتوقعات ومفاهيم المجتمع، وتسهم في حل مشكلاته أو التخفيف من حدتها.

حيث يتفق الباحث مع تعريف المسؤولية الاجتماعية الذي يرى **أن المسؤولية الاجتماعية للمشروع عبارة عن مفهوم متعدد الأبعاد، وأنها لا تقتصر على الاضطلاع ببعض الأنشطة اختياريا، ولكنها تشمل كل الأنشطة ذات الطابع الاجتماعي بغض النظر عما إذا كان المشروع ملزما بها قانونا من عدمه.**

المطلب الثاني: التطور التاريخي للمسؤولية الاجتماعية للشركات.

إن المتتبع لتطور مفهوم المسؤولية الاجتماعية، يستطيع أن يلمس تغيرات مهمة وإضافات نوعية أدت إلى إثراء هذا المفهوم عبر الزمن. حيث شهدت المسؤولية الاجتماعية للشركات تحولات كبيرة منذ ظهورها أوائل القرن العشرين، فقد تطورت من كونها نهجا خيريا إلى ضرورة استراتيجية في عالم الأعمال، مع اكتسابها زخما كبيرا في العقود الأخيرة، خاصة مع زيادة الوعي بالقضايا الاجتماعية والبيئية وضغوط الأطراف المعنية. ويمكن تقسيم التطور التاريخي للمسؤولية الاجتماعية للشركات إلى مراحل متميزة، تعكس تغير توقعات المجتمع، أدوار الشركات والتحديات العالمية. حيث يستعرض هذا المطلب بالتفصيل رحلة المسؤولية الاجتماعية للشركات عبر العقود والقوى التي شكلت مفاهيمها وممارساتها. [1]

1.المرحلة الأولى–البدايات، العمل الخيري المبكر والتقدير الإداري–[2]

يمكن تتبع أقدم تجليات المسؤولية الاجتماعية إلى أواخر القرن التاسع عشر وأوائل القرن العشرين، حيث ارتبطت المسؤولية الاجتماعية للشركات بمفهوم العمل الخيري. فكانت الشركات الكبرى، خصوصا تلك التي يقودها رجال أعمال أثرياء، تشارك في التبرعات ودعم المشاريع المجتمعية كجزء من واجبها الأخلاقي.

وغالبا ما كانت هذه المبادرات مدفوعة بالقيم الشخصية والمبادئ الدينية لقادة الشركات، فقد شارك كبار رجال الأعمال مثل جون دي روكفلر أو أندرو كارنجي في العطاء الخيري وتنمية المجتمع. ومع ذلك، كانت هذه الجهود عامة عشوائية وتعكس التزامات اخلاقية شخصية بدلا من سياسات مؤسسية منهجية.

حيث أن اغلب المشاريع الصناعية في هذه المرحلة قامت على أساس هدف واحد تسعى إلى تحقيقه، وهو تعظيم الأرباح وأن الشيء الوحيد الذي يكبح جماحها في مطاردة وتحقيق هذا الهدف، هو التأثير القانوني الذي يحدد ويضبط العمليات التي تقوم بها، وهنا يشير آدم سميث في كتابه (ثروة الأمم) إلى أن رجال الأعمال يسعون لتحقيق منفعتهم الذاتية

[1] Latapí. M, Jóhannsdóttir. L, **Evolution of Corporate Social Responsibility**: **A Historical Overview**, Encyclopedia of Business and Professional Ethics. Springer, 2021, pp: 221-227.

[2] Carroll, A, **Corporate social responsibility**: **Evolution of a definitional construct**. Business & Society, 1999, Vol.38, No.3, pp: 268–295.

وتعظيم الارباح، مفترضا أن وجود السوق التنافسية هي حالة صحية من شأنها أن تقود إلى زيادة إجمالي الثروة القومية والتي تنعكس على تعظيم المنفعة للصالح العام، والتي تمثل في جوهرها تحقيقا للمسؤولية الاجتماعية.[1]

ولكن هذه الأفكار لم تصمد كثيرا أمام الأزمات الاقتصادية التي شهدها العالم في بدايات القرن العشرين، الامر الذي سمح بظهور منظورات أخرى للمسؤولية الاجتماعية لا ترتبط بتعظيم الربح كأساس.

خصائص المسؤولية الاجتماعية في بداياتها:[2]

- **العمل الخيري والإيثار** :ركزت المسؤولية الاجتماعية في بداياتها على تلبية الاحتياجات الفورية للمجتمع من خلال التبرعات للمدارس، المستشفيات والمشاريع المجتمعية فعلى سبيل المثال أنشأ جون دي روكفلر سنة 1919 "مؤسسة روكفلر" لدعم التعليم، الصحة العامة والبحث العلمي.
- **الدوافع الدينية والأخلاقية:** حيث دعا أندرو كارنجي في كتابه "انجيل الثروة "(1889) إلى الاستخدام المسؤول للثروة من قبل الصناعيين لتحسين المجتمع، مؤكدا أن الأثرياء يجب أن يتصرفوا كأوصياء على مواردهم لتحقيق منفعة اجتماعية. فقد تأثرت العديد من الأنشطة الخيرية بالقيم الدينية والشعور بالواجب تجاه الفئات الأقل حظا.
- **ممارسات غير رسمية وغياب الهيكل المؤسسي:** لم تكن هذه الأنشطة جزءًا من سياسات الشركات، بل كانت جهودا فردية تنفذ على مستوى محدود.

وعلى الرغم من أهمية هذه الجهود المبكرة، إلا أنها كانت محدودة في نطاقها وطوعية في طبيعتها، مما يعكس رؤية ضيقة للمسؤولية الاجتماعية كعمل خيري بدلاً من كونها مسؤولية استراتيجية.

2. المرحلة الثانية–صياغة مفهوم المسؤولية الاجتماعية وتوسيع النطاق 1950–1970

شهدت خمسينيات القرن العشرين تحولا محوريا في المسؤولية الاجتماعية للشركات، فكنتيجة للانتقادات الموجهة نحو الهدف الأحادي الذي اعتمدته منظمات الأعمال، تعالت الأصوات المطالبة بأن تكون المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال أبعد من ارتباطها بمصلحة المالكين والمستثمرين وسعيها لتحقيق الأرباح فقط، بل يجب أن تمتد إلى تحقيق الموازنة في تلك المسؤولية حيال الأطراف الأخرى، ولم يقف الأمر عند هذا الحد، بل ساهمت الجهات العلمية والأكاديمية في تعزيز هذا الاتجاه وتطويره. حيث بدأ الباحثون في صياغة هذا المفهوم بشكل رسمي. ويعتبر كتاب هوارد بوين "مسؤوليات رجل الأعمال(1953) "، نقطة الانطلاق لتحديد وتوثيق المسؤولية الاجتماعية للشركات بشكل علمي. حيث أكد بوين على ضرورة أن تكون أنشطة الشركات متوافقة مع قيم وتوقعات المجتمع.[3]

---

[1] الرحاحلة، **مرجع سابق**، ص ص: 58 -62.

[2] Wulfson. M, **The Ethics of Corporate Social Responsibility and Philanthropic Venturesl**, Journal of Business Ethics, 2001, vol.29, No.1, pp: 135-145.

[3] Aspal.p, **Evolution of Corporate Social Responsibility**:**A Review of Shifting Paradigms**, International Journal of Management Studies, 2019, Vol.6, No.2, pp: 48-57.

ومع تزايد الحركات الاجتماعية خلال الستينيات، مثل حركة الحقوق المدنية وحماية البيئة، توسع مفهوم المسؤولية الاجتماعية ليشمل أبعادا جديدة. فقد قام باحثون مثل كيث ديفيس (1960) بتوسيع أفكار بوين، مؤكدين على الحاجة إلى أن تأخذ الشركات دورا اجتماعيا أوسع. وركز ديفيس على ان دور الشركات في حل القضايا الاجتماعية يتطلب اتخاذ قرارات تتجاوز مسؤولياتها الاقتصادية والقانونية، مشيرا إلى أن الأعمال التجارية لا تستطيع تجاهل التحديات المجتمعية دون المخاطرة بفقدان شرعيتها.[1]

خصائص المسؤولية الاجتماعية في هذه المرحلة:[2]

- **الوعي الأولي:** في أوائل القرن العشرين، بدأت أولى المناقشات حول المسؤولية الاجتماعية للشركات مع ظهور مشكلات اجتماعية وبيئية ناجمة عن التصنيع والممارسات التجارية غير الأخلاقية.
- **الكتابات الأكاديمية:** بدأ العلماء مثل هوارد ر. بوان (Howard R. Bowen) في توثيق المسؤولية الاجتماعية للشركات في كتابه المسؤولية الاجتماعية لرجل الأعمال لسنة 1953 "Social Responsibilities of the Businessman" حيث حدد مسؤوليات الشركات تجاه المجتمع.
  - كتاب راشيل كارسون "الربيع الصامت" (1962) الذي أبرز العواقب البيئية للأنشطة الصناعية، مما أثر على إدراج القضايا البيئية في المسؤولية الاجتماعية.
  - حركة حقوق المستهلك بقيادة رالف نادر (1965) أكدت على أهمية المساءلة للشركات تجاه عملائه[3].
- **التركيز على الأخلاقيات:** في هذه المرحلة، بدأ ينظر إلى المسؤولية الاجتماعية للشركات كضرورة أخلاقية تتجاوز العمل الخيري لتشمل أبعادا قانونية وأخلاقية.
- **التشريعات الأولى:** بدأت الدول في سن قوانين بيئية وعمالية لتنظيم ممارسات الشركات، مما أدى إلى زيادة الاهتمام بالمسؤولية الاجتماعية للشركات.

[1] Davis, K, **can business afford to ignore social responsibilities?** California Management Review, 1960, Vol.2, No.3, pp: 70–76.

[2] Acquier.A, Gond.J, **Aux sources de la responsabilité sociale de l'entreprise : au (re)découverte d'un ouvrage fondateur**, Social Responsibilities of the Businessman d'Howard Bowen, 2007, vol10, No2, Pp. 5-35.

[3] Jupiter.H, et al, **Tracing the evolution of corporate social responsibility: A historical review**, international journal of entrepreneurship and management pracices,2024, vol.7, No. 28, pp :218-227.

وقد ساهمت هذه الحقبة في تأسيس المسؤولية الاجتماعية كمفهوم متعدد الأبعاد، حيث تم إدراج المسؤوليات الأخلاقية والقانونية والاجتماعية في النقاش. ووضعت الأساس للنظريات اللاحقة، ولكن جهود المسؤولية الاجتماعية في هذه المرحلة افتقرت إلى الاتساق الاستراتيجي؛ فكانت تقديرية ونادرًا ما كانت مرتبطة بالأهداف الأساسية للأعمال.[1]

3. الفرع الثالث: المرحلة الثالثة – تقنين المسؤولية الاجتماعية – [2]

تميزت سبعينيات وثمانينيات القرن العشرين بتقنين المسؤولية الاجتماعية للشركات، ففي خلال هذه الفترة، طور الباحثون وصانعو السياسات أطرا لفهم وتنفيذ المسؤولية الاجتماعية، من أهمها اسهامات كارول في توسيع نطاق المسؤولية الاجتماعية للشركات.

فقد قدم آرتشي ب. كارول (1979) مساهمات كبيرة في دراسة المسؤولية الاجتماعية للشركات من خلال اقتراحه "نموذج مفهومي ثلاثي الأبعاد" يشمل المسؤوليات الاقتصادية، القانونية، والأخلاقية. وقد تم تطوير هذا النموذج لاحقا إلى "هرم" المسؤولية الاجتماعية للشركات، حيث وضع المسؤوليات الاقتصادية كأساس—معترفا بأهمية الربح—ومتبوعة بالمسؤوليات القانونية، الأخلاقية، والخيرية. اين أكد هذا النموذج على أن الشركات لا يمكنها تجاهل رفاهية المجتمع، فهي تعمل تحت تفويضات اجتماعية ومسؤولة عن أكثر من الأداء الاقتصادي فقط.

خصائص المسؤولية الاجتماعية في هذه المرحلة:

- **هرم كارول للمسؤولية الاجتماعية** 1979: أصبح هرم كارول حجر الزاوية لنظرية المسؤولية الاجتماعية، حيث صنّف المسؤوليات إلى أربعة مستويات:
  - المسؤوليات الاقتصادية :تحقيق الأرباح كأساس لاستدامة الشركات.
  - المسؤوليات القانونية :الامتثال للقوانين واللوائح.
  - المسؤوليات الأخلاقية :الالتزام بالمعايير الاجتماعية والأخلاقية.
  - المسؤوليات الخيرية :المساهمات الطوعية لتحسين رفاهية المجتمع.

[1] Khadidja Bouraoui, **Conséquences de la responsabilité sociale de l'entreprise sur l'engagement organisationnel des salariés : l'apport des théories de la justice organisationnelle**, These Doctorat, Université de Pau (France) et Université de Tunis, 2019, pp : 35-38.

[2] وفاء صبحي صالح التميمي، **واقع تبني المسؤولية الاجتماعية في التسويق للشركات المنتجة لمستحضرات التجميل**، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد 6، العدد 3، عمادة البحث العلمي جامعة الأردن، الأردن، 2010، ص ص: 350-354.

- **ظهور نظرية أصحاب المصلحة:** أعاد فريمان (1984) تعريف المسؤولية الاجتماعية من خلال نظرية أصحاب المصلحة، مؤكدًا أن الشركات لديها التزامات تجاه جميع الأطراف المتأثرة بأنشطتها، بما في ذلك الموظفين، العملاء، الموردين، والمجتمع.
- **المسؤولية الاجتماعية في الممارسة:**

- مدونات السلوك :بدأت الشركات بتبني مدونات سلوك رسمية لتوجيه السلوك الأخلاقي وضمان الامتثال للتوقعات المجتمعية.
- تقارير المسؤولية الاجتماعية :بدأت الشركات في نشر تقارير المسؤولية الاجتماعية للتواصل مع الأطراف المعنية. فعلى سبيل المثال نشرت لجنة التنمية الاقتصادية في الولايات المتحدة سنة 1971 تقرير"المسؤوليات الاجتماعية للشركات"، داعية الشركات لتحقيق التوازن بين الأهداف الاقتصادية والاجتماعية.

على الرغم من التقدم الذي شهدته المسؤولية الاجتماعية للشركات خلال هذه الفترة، الا انها واجهت تحديات في التنفيذ بسبب نقص الأطر التنظيمية الواضحة.

4. المرحلة الرابعة – ظهور الاستدامة والخط السفلي الثلاثي–

شهدت التسعينيات تحولا نموذجيا في المسؤولية الاجتماعية للشركات، حيث أصبحت الاستدامة هدفا أساسيا للأعمال، حيث دفعت العولمة وزيادة الوعي بالتحديات البيئية الشركات إلى اعتماد نهج أكثر شمولية.

فبينما كانت المسؤولية الاجتماعية تركز في السابق على العمل الخيري وعلاقات المجتمع، توسع المفهوم بشكل كبير مع ظهور خطاب الاستدامة WCED.

وفي هذا السياق، برز ايضا مفهوم الخط السفلي الثلاثي(TBL) الذي صاغه عالم الإدارة جون إل. إيلكنجتون في أواخر التسعينيات، ليعبر عن ضرورة قياس أداء المؤسسات على ثلاثة محاور متوازية: الربحية الاقتصادية، والبعد الاجتماعي، والبعد البيئي.

ويعكس الخط السفلي الثلاثي تحولا جوهريا في فلسفة إدارة المؤسسات، إذ لم يعد النجاح مقصورا على تحقيق الربح المالي للمساهمين، بل أصبح مرتبطا بمدى قدرة الشركة على تحقيق القيمة المستدامة لجميع أصحاب المصلحة، بما يشمل تحسين رفاهية الموظفين والمجتمع المحلي، والحفاظ على البيئة وتخفيف التأثيرات السلبية للأنشطة الإنتاجية. ويعد هذا المفهوم بمثابة إطار استراتيجي عملي لتطبيق مبادئ الاستدامة في سياسات واستراتيجيات الشركات، حيث يدمج الأبعاد الاقتصادية والاجتماعية والبيئية في عملية صنع القرار، ويتيح للشركات تقييم أدائها بشكل أكثر شمولية وشفافية. [1]

[1] Gray, Bebbington. **Accounting for the Environment**, Sage publications, New York-USA, 2001, 2th, pp:1-44.

لاحقا، أدى التصديق على أهداف التنمية المستدامة للأمم المتحدة (SDGs) في عام 2015 إلى وضع الشركات كفاعلين رئيسيين في معالجة قضايا مثل تغير المناخ، الفقر، وعدم المساواة.[1] حيث أدركت الشركات بشكل متزايد أن قيود الموارد، تدهور البيئة، والاضطرابات الاجتماعية تشكل مخاطر طويلة الأمد يمكن أن تضر بالربحية إذا تركت دون معالجة. نتيجة لذلك، تطورت استراتيجيات المسؤولية الاجتماعية للشركات من أنشطة خيرية منعزلة إلى مبادرات استدامة شاملة تشمل إدارة المخاطر، الابتكار، ومشاركة أصحاب المصلحة.[2]

ميزات هذه الفترة:

- **الاستدامة كاستراتيجية:** أصبحت الاستدامة جزءًا لا يتجزأ من استراتيجية الأعمال، مع التركيز على خلق قيمة طويلة الأمد وبناء علاقات قوية مع الأطراف المعنية، مع التركيز على تحقيق التوازن بين الأداء الاقتصادي والاجتماعي والبيئي.
- **تقارير الاستدامة:** تطورت أطر الإبلاغ عن الاستدامة، مثل المبادرة العالمية للإبلاغ (GRI) ومجلس معايير الحسابات الاستدامة(SASB) ، لتقديم معايير موحدة للكشف عن المعلومات البيئية والاجتماعية والحوكمة (ESG).
- **النموذج الثلاثي**(Triple Bottom Line) : قدم جون إلكينغتون (1997) نموذج الأبعاد الثلاثة، الذي يركز على:
  - الأرباح (الاقتصاد) :الأداء المالي كركيزة أساسية للاستدامة.
  - الأشخاص (المجتمع) :معالجة قضايا العدالة الاجتماعية ورفاهية المجتمع.
  - الكوكب (البيئة) :تقليل الأثر البيئي وتعزيز الاستدامة البيئية.
- **التحديات العالمية:** ظهرت تحديات عالمية مثل تغير المناخ، العدالة الاجتماعية، والتنمية المستدامة، مما أدى إلى زيادة الوعي بأهمية المسؤولية الاجتماعية للشركات.

5.المرحلة الخامسة – التكامل والاستجابة للتحديات (2010–حتى الآن) – [3]

بدأت الشركات في مواءمة المسؤولية الاجتماعية مع استراتيجياتها الأساسية، حيث أدركت أنها محرك للابتكار والميزة التنافسية. فقد شهد القرن الحادي والعشرون تحول المسؤولية الاجتماعية للشركات إلى ضرورة استراتيجية مدفوعة بالعولمة،

[1] United Nations Development Programme , https://www.undp.org/sustainable-development-goals

[2] Eccles, R. Serafeim, G, **The impact of corporate sustainability on organizational processes and performance**, Management Science, 2014, Vol. 60, No.11, pp: 2835-2857.

[3] Jupiter.H, et al, **Op-cit**, pp: 218-227.

التطورات التكنولوجية، وتوقعات المجتمع. أصبحت الشركات مطالبة بمعالجة التحديات العالمية المعقدة مثل الفقر، عدم المساواة، وتغير المناخ.

فقد أدرك الباحثون والممارسون ان المسؤولية الاجتماعية ليست فقط ضرورة أخلاقية بل أيضًا كأصل استراتيجي. حيث أدركت الشركات أن العمل الخيري أو المشاركة المجتمعية يمكن أن تحقق فوائد عدة كتحسين السمعة، التخفيف من صراعات أصحاب المصلحة، وربما تعزز الأداء المالي. اكتسبت مفاهيم مثل "المواطنة المؤسسية" (ماتين وكرين، 2005) و"العمل الخيري الاستراتيجي" (بورتر وكرايمر، 2002) زخماً، مبرزة كيف يمكن أن تتماشى أهداف الأعمال مع المبادرات الاجتماعية لتحقيق ميزة مشتركة.[1]

ميزات هذه الفترة:

- **التكامل مع استراتيجية الأعمال:** أصبحت المسؤولية الاجتماعية للشركات جزءًا لا يتجزأ من استراتيجية الأعمال، مع التركيز على تحقيق التوازن بين الأداء الاقتصادي والاجتماعي والبيئي.
- **الأطر العالمية:** وتتمثل فيما يلي:[2]

  - الميثاق العالمي للأمم المتحدة (2000): شجع الشركات على مواءمة استراتيجياتها مع المبادئ العالمية لحقوق الإنسان، العمل، البيئة، ومكافحة الفساد.
  - أهداف التنمية المستدامة (SDGs)(2015): قدمت جدول أعمال عالميا لمعالجة التحديات المجتمعية والبيئية، حيث تعتبر المسؤولية الاجتماعية للشركات محركا أساسيا لتحقيق هذه الأهداف.
  - **المعايير الدولية:** ظهرت في هذه الفترة معايير دولية مثل ISO 2600 توجيهات حول المسؤولية الاجتماعية لشركات سنة 2010 ومعيار ISO 14001 للإدارة البيئية سنة 2015، مما ساهم في توحيد معايير المسؤولية الاجتماعية للشركات على المستوى العالمي.

- **التنظيم والتشريع:** استمرت الحكومات في سن تشريعات وقوانين تتعلق بالمسؤولية الاجتماعية للشركات، مثل قوانين الكشف عن المخاطر البيئية والاجتماعية والحوكمة (ESG).
- **التكنولوجيا والشفافية:** تستخدم الشركات التكنولوجيا الحديثة، مثل البلوك تشين والذكاء الاصطناعي، لتعزيز الشفافية والمساءلة في ممارسات المسؤولية الاجتماعية، مما جعل الشركات أكثر تعرضاً للتدقيق من قبل الأطراف المعنية.

---

[1] Moczadlo, Regina, **creating competitive advantages–the european csr–strategy compared with porter's and kramer's shared value approach**, Review of Contemporary Entrepreneurship, Business, and Economic, 2015, Vol. 28, No.1, pp: 243-256.

[2] جمال زدون وآخرون، **المسؤولية الاجتماعية للشركات في ضوء مبادئ الميثاق العالمي للأمم المتحدة ودورها في تحقيق التنمية المستدامة: دراسة حالة CHIALI بسيدي بلعباس الجزائر**، مجلة اقتصاد المال والأعمال، المجلد 6، العدد 2، المكرز الجامعي ميلة، الجزائر، جوان 2022، ص:270.

الجدول (1-1): مراحل تطور مفهوم المسؤولية الاجتماعية

المرحلة	التوصيف	أهم النشاطات
المرحلة الخيرية	تمثل البداية الأولى للمسؤولية الاجتماعية، حيث كانت الجهود تُمارس بشكل فردي أو جماعي في إطار المساعدات الخيرية ودعم الفئات الضعيفة دون ارتباط مباشر بالأهداف الاستراتيجية للشركة.	- التبرعات النقدية والعينية - دعم المؤسسات التعليمية والصحية - أنشطة خيرية تقليدية
مرحلة صياغة مفهوم المسؤولية الاجتماعية وتوسيع النطاق	توسيع المحتوى ليشمل البعد الأخلاقي والإنساني داخل بيئة العمل وخارجها.	- الالتزام بحقوق العاملين - منع التمييز في العمل - احترام حقوق المستهلك
المرحلة القانونية والتنظيمية	ارتبطت بتنامي التشريعات والضوابط الحكومية التي تلزم المؤسسات بالامتثال لقوانين حماية البيئة وحقوق العمال وحماية المستهلك.	- الالتزام بالقوانين البيئية. - مراعاة تشريعات الصحة والسلامة - الإفصاح المالي والحوكمي.
مرحلة الاستدامة	أصبح تبني المسؤولية الاجتماعية جزءا من استراتيجية الشركة لتعزيز سمعتها وخلق ميزة تنافسية، حيث تزاوج بين البعد الاجتماعي والبعد الاقتصادي.	- الاستثمار في التنمية المستدامة. - تقليل التكاليف عبر كفاءة الموارد. - تطوير منتجات مسؤولة بيئياً.
مرحلة الاستدامة المتكاملة	تمثل أحدث المراحل، حيث يتم دمج المسؤولية الاجتماعية في جوهر نموذج الأعمال لتحقيق التوازن بين الأبعاد الثلاثة: الاقتصادية، الاجتماعية، والبيئي.	- إصدار تقارير الاستدامة - إدماج أهداف التنمية المستدامة - الابتكار في المنتجات والخدمات الخضراء. - الشراكات المجتمعية طويلة المدى.

المصدر: محمد جبارة، مناهل عبد العظيم، التأصيل النظري لمفهوم المسئولية الاجتماعية، مجلة كلية الآداب، جامعة الزقازيق، 2018، المجلد 84، العدد 84، ص ص: 132-137

يظهر المسار التاريخي للمسؤولية الاجتماعية للشركات أهميتها المتزايدة في مواجهة التحديات العالمية، مما يجعلها حجر الزاوية في استراتيجيات الأعمال الحديثة، فمع زيادة الوعي بالقضايا الاجتماعية والبيئية وضغوط الأطراف المعنية، انتقلت المسؤولية الاجتماعية من كونها نشاطًا تطوعيًا إلى إطار أساسي يوجه الشركات نحو معالجة التحديات المجتمعية والبيئية وتبني ممارسات مسؤولة ومستدامة.

المطلب الثالث: المداخل النظرية للمسؤولية الاجتماعية للشركات

تشتمل المداخل النظرية للمسؤولية الاجتماعية للشركات على النظريات الاتية:

1. نظرية أصحاب المصلحة [1]

قدم فريمان (1984) نظرية أصحاب المصلحة، التي تفترض أن الشركات لديها مسؤوليات تتجاوز المساهمين لتشمل الموظفين والعملاء والموردين والمجتمع. فقد اكتسبت هذه النظرية زخما في سياق المسؤولية الاجتماعية للشركات، فهي توفر أساسًا نظريًا لدمج المسؤوليات الاجتماعية والبيئية في صنع القرارات المؤسساتية، بالإضافة الى توسيع نطاق المساءلة المؤسسية ليشمل جميع أصحاب المصلحة وليس المساهمين فقط، حيث تؤكد هذه النظرية على أهمية بناء علاقات طويلة الأمد مع أصحاب المصلحة لتحقيق النجاح المستدام.

2. نظرية الشرعية [2]

وفقا لنظرية الشرعية، يجب على المنظمات أن تتماشى أفعالها مع المعايير والقيم المجتمعية للحفاظ على الشرعية والقبول الاجتماعي فالشركات التي تفشل في تلبية التوقعات المجتمعية تواجه مخاطر تلف السمعة وعقوبات مالية. وبالتالي، أصبح تبني المسؤولية الاجتماعية للشركات آلية رئيسية للشركات لتحقيق الشرعية من خلال إظهار التزامها بالممارسات التجارية الأخلاقية والمسؤولة بالإضافة الى الامتثال للتوقعات التنظيمية. وغالبا ما تستخدم مبادرات المسؤولية الاجتماعية للشركات لتعزيز الشرعية المؤسسية، خاصة في الصناعات ذات التأثيرات البيئية أو الاجتماعية الكبيرة.

3. النظرية المؤسسية [3](Institutional Theory)

تشكل النظرية المؤسسية إطارا تحليليا لفهم كيفية تبني المنظمات لممارسات وسلوكيات معينة استجابة للضغوط البيئية والاجتماعية من الهيئات التنظيمية والمعايير الصناعية، وليس فقط لتحقيق الكفاءة الاقتصادية. وفقا لهذه النظرية، تتبنى الشركات ممارسات المسؤولية الاجتماعية للشركات ليس لأنها أخلاقية فحسب، بل لأنها تسعى إلى الشرعية المؤسسية (Legitimacy)، أي الحصول على قبول المجتمع والمؤسسات الأخرى. بمعنى آخر، تصبح المسؤولية الاجتماعية جزءا من القواعد المؤسسية التي تفرضها البيئة المحيطة، مما يجعلها ضرورة استراتيجية لبقاء الشركة وتطورها.

---

[1] Freeman. R, Dmytriyev. S, **Corporate Social Responsibility and Stakeholder Theory**: **Learning From Each Other**, Symphonya.Emerging Issues in Management, 2017, Vol.2, No.1, pp: 7-15.

[2] Deegan. C, **The legitimizing effect of social and environmental disclosures – a theoretical foundation**. Accounting, Auditing & Accountability Journal, 2022, Vol.15, No.3, pp: 282–311.

[3] Gauthier. J, **Institutional Theory and Corporate Sustainability**: **Determinant versus Interactive Approaches**, Organization Management Journal, 2013, Vol.10, N.2, pp: 86–96.

حيث تقدم النظرية المؤسسية رؤية ثاقبة لديناميكيات تبني المسؤولية الاجتماعية، مؤكدة أ نها ليست خيارا أخلاقيًّا فحسب، بل ضرورة استراتيجية تفرضها الشبكة المعقدة من القوانين والمعايير الثقافية. في عالم تتصاعد فيه التحديات العالمية مثل تغير المناخ وعدم المساواة، تصبح هذه النظرية أداةً حيويةً لفهم كيف يمكن تحويل الضغوط المؤسسية إلى فرص لابتكار نماذج أعمال أكثر استدامة وعدالة.

4. نظرية العقد الاجتماعي [1]

إن فكرة العقد الاجتماعي تعود جذورها إلى فلاسفة مثل توماس هوبز، جون لوك، وجان جاك روسو، الذين رأوا أن الأفراد يتنازلون عن جزء من حرياتهم مقابل حماية المجتمع لهم. وتعتبر إحدى النظريات الفلسفية التي تُفسر طبيعة العلاقة بين الأفراد والمجتمع أو الدولة، وقد توسع تطبيقها ليشمل عالم الأعمال والشركات. في السياق الحديث، تستخدم هذه النظرية لتبرير التزام الشركات بالمسؤولية الاجتماعية، حيث تعتبر الشركات طرفا في عقد غير مكتوب مع المجتمع، يفرض عليها واجبات تتجاوز تحقيق الأرباح إلى حماية المصالح الجماعية.

فوفقا لهذا المنظور، تكتسب الشركات شرعيتها من خلال التوافق مع توقعات المجتمع وقيمه. فعندما تمنح الدولة أو المجتمع الشركة ترخيصا للعمل ما يعرف برخصة العمل الاجتماعية، فإنها تلتزم بالمقابل باحترام حقوق العمال، والحفاظ على البيئة، ودعم التنمية المحلية. هنا، يظهر العقد الاجتماعي كإطار أخلاقي يربط بين نجاح الشركة ومساهمتها في الصالح العام.

ومنه، فنظرية العقد الاجتماعي تقدم أساسا فلسفيا قويا لتبني المسؤولية الاجتماعية للشركات، إذ تعيد تعريف دورها من كيانات اقتصادية إلى شركاء في بناء مجتمع مستدام. ومع تزايد الضغوط من المستهلكين والمستثمرين، تصبح هذه النظرية أكثر ملاءمة في تشكيل سياسات الأعمال الحديثة.

5. هرم كارول للمسؤولية الاجتماعية [2] (Carroll's CSR Pyramid)

قدم أرتشي كارول (1991) نموذجا هرميا للمسؤولية الاجتماعية يضم أربع طبقات: المسؤولية الاقتصادية (تحقيق الربح)، المسؤولية القانونية (الامتثال للقوانين)، المسؤولية الأخلاقية (الالتزام بالمعايير الأخلاقية) والمسؤولية الإنسانية (العطاء الطوعي للمجتمع).

ووفقا لكارول، يجب على الشركات تحقيق هذه الطبقات بالترتيب، حيث تشكل المسؤولية الاقتصادية والقانونية الأساس، بينما تمثل المسؤوليتان الأخلاقية والإنسانية التطلعات الأسمى. على سبيل المثال، شركة مثل مايكروسوفت تلتزم

---

[1] نوفان حامد محمد العليمات، **القياس المحاسبي لتكاليف أنشطة المسؤولية الاجتماعية والإفصاح عنها في القوائم المالية الختامية**، أطروحة مقدمة للحصول على شهادة دكتوراه في المحاسبة، كلية الاقتصاد جامعة دمشق، سورية، 2010، ص :27.

[2] Carroll.A, **The pyramid of corporate social responsibility**: **Toward the moral management of organizational stakeholders**, Business Horizons, 1991, Vol.34, No. 4, pp: 39-48.

بالربح (المسؤولية الاقتصادية)، وتلتزم بقوانين حماية البيانات (القانونية)، وتتبنى مبادئ الشفافية (الأخلاقية)، وتدعم التعليم عبر مبادرات مثل "مايكروسوفت للأعمال الخيرية" (الإنسانية).

لكن هذا النموذج تعرض لانتقادات بسبب افتراضه التسلسل الهرمي الثابت، حيث قد تتعارض الطبقات في الممارسة. فشركات التبغ، مثل فيليب موريس، قد تحقق الربح والامتثال القانوني لكنها تنتهك المسؤولية الأخلاقية بتسويق منتجات ضارة. بالإضافة إلى ذلك، يهمل النموذج السياقات الثقافية المختلفة، حيث قد تختلف الأولويات الأخلاقية بين المجتمعات.[1]

6. نظرية الخط الثلاثي(TBL)

تعتبر نظرية الخط الثلاثي (Triple Bottom Line -TBL) من المفاهيم الأساسية التي تسهم في تبني المسؤولية الاجتماعية للشركات. تم تطوير هذه النظرية في التسعينيات من قبل جون، حيث توفر إطارا شاملا يمكن الشركات من تحقيق التوازن بين الثلاثة أبعاد الرئيسية: الأبعاد الاقتصادية، والاجتماعية، والبيئية. وتهدف TBL إلى تقديم إطار عمل يمكن الشركات من تقييم أدائها ليس فقط من خلال الربحية المالية، ولكن أيضا من خلال تأثيراتها الاجتماعية والبيئية، ويتطلب تطبيق هذه النظرية التزاما حقيقيا من قبل الشركات لتغيير طريقة تفكيرها وعملياتها التجارية نحو تحقيق تأثير إيجابي مستدام.[2]

الأبعاد الثلاثة لنظرية الخط الثلاثي:

- **البعد الاقتصادي**: يشير إلى القدرة على تحقيق الربح والنمو المستدام. يتطلب هذا البعد من الشركات أن تكون قادرة على المنافسة في السوق وتوليد إيرادات كافية لتغطية تكاليفها وتحقيق أرباح للمستثمرين. ومع ذلك، فإن التركيز على الربحية فقط قد يؤدي إلى نتائج سلبية على الأبعاد الأخرى، مما يتطلب من الشركات التفكير في كيفية تحقيق الربح بطريقة مسؤولة ومستدامة.
- **البعد الاجتماعي**: يركز على تأثيرات الشركة على المجتمع. يتضمن هذا البعد مسؤوليات الشركات تجاه موظفيها، والمجتمعات المحلية، وأصحاب المصلحة الآخرين. يتطلب البعد الاجتماعي من الشركات الالتزام بتحسين ظروف العمل، وتعزيز حقوق الإنسان، ودعم المجتمعات المحلية. يعتبر هذا البعد ضروريًا لبناء سمعة إيجابية وزيادة الثقة بين أصحاب المصلحة.

[1] Matten. D, & Moon. J, "**Implicit" and "explicit" CSR**: **A conceptual framework for a comparative understanding of corporate social responsibility**, **Academy** of Management Review, 2008, Vol.33, No.2, pp: 404-424.

[2] Bhatti.A, et al, **Triple Bottom-Line**: **A Critical Review and Need for Strategic Renewal**, Pakistan Business Review, 2025, vol.27, No.1, pp:1-28.

- **البعد البيئي**: يتعلق بتأثيرات الأنشطة التجارية على البيئة. يتطلب هذا البعد من الشركات تقليل انبعاثات الكربون، والحفاظ على الموارد الطبيعية، وتقليل النفايات. يتزايد الوعي البيئي بين المستهلكين والمستثمرين، مما يجعل الالتزام بالاستدامة البيئية أمرا حيويا لتحقيق النجاح على المدى الطويل.

7. نظرية المواطنة المؤسسية [1](Corporate Citizenship)

تعد نظرية المواطنة المؤسسية إحدى النظريات الحديثة التي تعرف دور الشركات في المجتمع ليس ككيانات اقتصادية فحسب، بل كمواطنين فاعلين يتحملون مسؤوليات أخلاقية واجتماعية إلى جانب تحقيق الأرباح. تبلور هذا المفهوم في أواخر التسعينيات وأوائل الألفية الثالثة، مستندا إلى فكرة أن الشركات، مثل الأفراد، لها حقوق وواجبات في المجتمع الذي تعمل فيه. وفقا لهذه النظرية، فإن الشركة "المواطِنة" تلتزم بالمساهمة في تحقيق الصالح العام، سواء عبر دعم التنمية المستدامة، أو احترام حقوق الإنسان، أو تعزيز العدالة الاجتماعية، مما يجعلها ركيزة أساسية للمسؤولية الاجتماعية للشركات.

حيث تتقاطع نظرية المواطنة المؤسسية مع المسؤولية الاجتماعية في تركيزها على العقد الضمني بين الشركة والمجتمع. فكما يوضح أرتشي كارول في هرم المسؤولية الاجتماعية، تتربع المسؤولية الاقتصادية والقانونية كأساس، لكن المواطنة المؤسسية ترفع السقف ليشمل المسؤولية الأخلاقية والإنسانية الطوعية. هذا التكامل يظهر جليا في مبادئ الاتفاق العالمي للأمم المتحدة، الذي يحث الشركات على تبني قيم حقوق الإنسان والاستدامة كجزء من مواطنتها العالمية.[2]

[1] Blowfield. M, Murray. A, **Corporate Responsibility**: **A Critical Introduction**, OUP Oxford, Oxford-UK, 2008, p: 55.

[2] Blowfield. M, Murray. A, **Op-cite**, pp: 231.

المبحث الثاني: مبادئ وابعاد المسؤولية الاجتماعية

يهدف هذا المبحث إلى فهم المبادئ والأبعاد الرئيسية للمسؤولية الاجتماعية للشركات، وكيف يمكن للشركات دمجها في استراتيجياتها لتحقيق الاستدامة والمساهمة الإيجابية في المجتمع.

المطلب الأول: أبعاد المسؤولية الاجتماعية للشركات

حين التطرق إلى أبعاد المسؤولية الاجتماعية، تشير أغلب الدراسات الأكاديمية الى أن A. Carroll فهو أول من أشار إلى هذا المفهوم، حيث قام بترجمة تلك الأبعاد تحت ما يسمى حاليا في أدبيات البحوث في المسؤولية الاجتماعية بهرم كارول لأبعاد المسؤولية الاجتماعية، والذي ينقسم إلى أربعة أبعاد متكاملة لا يمكن فصل أحدها عن الآخر.[1]

1. البعد الاقتصادي وممارسات الأعمال الأخلاقية [2]

حسب Carroll جوهر وجود المؤسسة هو تحقيق الأرباح وضمان البقاء والاستمرارية، وهذه هي مسؤوليتها الأولى، فإذا لم تكن المؤسسة مسيرة بطريقة فعالة تمكنها من تحقيق الأرباح، فلن تتمكن من القيام بالأعمال الخيرية او تحقيق أي اهداف اجتماعية. فالمسؤولية الاقتصادية هي اعتبار المؤسسة وحدة اقتصادية أساسية في المجتمع، ينبغي عليها دمج القضايا الاجتماعية في استراتيجياتها الأساسية، مما يحقق قيمة اقتصادية مع حل التحديات الاجتماعية.

حيث تسعى الشركات إلى تحقيق أرباح مستدامة تسهم في دعم اقتصاديات الدول والمجتمعات التي تعمل فيها. فتحقيق الربحية لم يعد مقتصرا على تحقيق مكاسب قصيرة الأجل، بل بات يشمل أيضا الاستثمارات التي تحقق استدامة طويلة الأمد. على سبيل المثال، تُركّز الشركات الحديثة على استخدام الموارد الطبيعية والبشرية بكفاءة لضمان الاستمرارية في مواجهة التحديات الاقتصادية العالمية. يتطلب هذا البعد من الشركات تحقيق التوازن بين مصالح المساهمين وأصحاب المصلحة الآخرين، بما في ذلك العملاء والموظفين والمجتمعات المحلية.

هذا البعد يشمل عدة جوانب:

1.1.الربحية: تحقيق الأرباح بشكل قانوني وأخلاقي هو حجر الزاوية للبعد الاقتصادي للمسؤولية الاجتماعية للشركات. الشركات التي تحقق أرباحا بشكل مستدام ومسؤول تساهم في تعزيز استدامتها على المدى الطويل. الربحية ليست فقط مسألة مالية؛ بل هي أيضًا مسألة أخلاقية واجتماعية. الشركات التي تحقق أرباحا بطريقة غير أخلاقية أو غير قانونية قد تواجه عواقب وخيمة، مثل الفضائح القانونية والخسارة في الثقة من قبل الأطراف المعنية.[3]

---

[1] جميلة العمري، محمد زرقون، **دور الأطراف الخارجية للمسؤولية الاجتماعية في تحقيق الميزة التنافسية**، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، جامعة ورقلة، العدد 8، الجزائر، 2015، ص: 205.

[2] Carroll. A, Shabana. K, **The business case for corporate social responsibility**: **A review of concepts**, **research and practice**, International Journal of Management Reviews, 2010, Vol.12, No.1, pp :85-105.

[3] Carroll.A, **Op-cite**, pp: 39-48.

1.2.الكفاءة الاقتصادية: الكفاءة الاقتصادية تتعلق بكيفية استخدام الشركات للموارد المتاحة لها. الشركات التي تستخدم الموارد بكفاءة عالية تحقق أداءا اقتصاديا أفضل وتساهم في الاستدامة. الكفاءة الاقتصادية يمكن أن تتحقق من خلال تحسين العمليات الداخلية، تقليل الهدر، واستخدام التكنولوجيا الحديثة. على سبيل المثال، يمكن للشركات تبني نظم إدارة الجودة مثل ISO 9001 لتحسين الكفاءة والجودة.[1]

1.3.التنمية الاقتصادية: المساهمة في التنمية الاقتصادية المحلية والعالمية هي جزء مهم من البعد الاقتصادي للمسؤولية الاجتماعية للشركات. الشركات يمكن أن تساهم في هذه التنمية من خلال خلق فرص العمل، الاستثمار في المجتمعات المحلية، ودعم المشاريع التنموية. على سبيل المثال، يمكن للشركات تطوير برامج للتدريب والتوظيف في المناطق التي تعاني من البطالة العالية، أو الاستثمار في البنية التحتية المحلية لتحسين جودة الحياة.

1.4.ممارسات الأعمال الأخلاقية: يحمل البعد الاقتصادي للمسؤولية الاجتماعية للشركات أهمية خاصة فيما يتعلق بأخلاقيات العمل، وشفافية المعاملات، والحكامة. تركز الأدبيات التي تتناول هذا البعد على التوازن بين الربح والمبادئ.

2. البعد القانوني[2]

الامتثال للقوانين والتشريعات يعتبر جزءا أساسيا من المسؤولية الاجتماعية للشركات، حيث يضمن هذا البعد أن جميع أنشطة الشركات تتم في إطار قانوني منظم. يشمل ذلك الالتزام بقوانين العمل، الضرائب، والمعايير البيئية، بالإضافة إلى القوانين الدولية التي تنظم العمليات التجارية عبر الحدود. يهدف هذا البعد إلى حماية الشركات من المخاطر القانونية وتعزيز علاقاتها مع الحكومات المحلية والدولية.

على سبيل المثال، تُظهر شركات النفط الكبرى مثل "BP" التزامها بالقوانين البيئية من خلال وضع سياسات صارمة لإدارة الانبعاثات والنفايات، خاصة بعد حادثة التسرب النفطي في خليج المكسيك. ومع ذلك، يمكن أن يشكل تعدد التشريعات بين الدول تحديًا للشركات العالمية، مما يتطلب استراتيجيات قانونية مرنة لضمان الامتثال.[3]

ويشتمل هذا البعد على:

2.1.**الامتثال القانوني:** الامتثال للقوانين واللوائح هو جزء أساسي من المسؤولية الاجتماعية للشركات. الشركات يجب أن تلتزم بالقوانين المحلية والدولية، خاصة تلك المتعلقة بالبيئة والعمل. الامتثال القانوني يشمل الالتزام بقوانين العمل، قوانين

[1] جميلة العمري، محمد زرقون، **دور الأطراف الخارجية للمسؤولية الاجتماعية في تحقيق الميزة التنافسية**، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، جامعة ورقلة، العدد 8، الجزائر، 2015، ص: 205.

[2] محمد فلاق، **المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال**، دار اليازوري العلمية للنشر، عمان – الأردن، 2016، ص: 54.

[3] Dahlsrud. A, **Op-cite**, p: 1–13.

حماية البيئة، قوانين الصحة والسلامة، وغيرها من القوانين ذات الصلة. الامتثال القانوني يساعد في بناء الثقة مع الأطراف المعنية وتجنب العواقب القانونية والمالية. [1]

2.2.الشفافية والمساءلة: الشفافية والمساءلة هي جزء مهم من البعد القانوني للمسؤولية الاجتماعية للشركات. الشركات يجب أن تقدم تقارير دقيقة وشفافة عن عملياتها وأدائها، بما في ذلك الكشف عن المخاطر والفرص. الشفافية تساعد في بناء الثقة مع الأطراف المعنية وتعزيز الصورة الذهنية للشركة. يمكن للشركات استخدام أطر الإبلاغ الدولية مثل المبادرة العالمية للإبلاغ (GRI) ومجلس معايير الحسابات الاستدامة (SASB) لضمان الامتثال للمعايير الدولية.[2]

2.3.حقوق الإنسان: احترام حقوق الإنسان هو جزء مهم من البعد القانوني للمسؤولية الاجتماعية للشركات. الشركات يجب أن تحترم حقوق الإنسان في جميع جوانب عملياتها التجارية، بما في ذلك سلسلة التوريد. الالتزام بحقوق الإنسان يشمل الالتزام بعدم الاستغلال، ضمان الظروف العمالية الآمنة والعادلة، والاحترام للتنوع والشمول. يمكن للشركات تطبيق مبادئ الأمم المتحدة للحقوق الإنسانية في عملياتها لضمان الامتثال للمعايير الدولية.[3]

3. البعد الأخلاقي[4]

يتعلق البعد الأخلاقي بالتزام الشركات بالقيم والمبادئ الأخلاقية في جميع أنشطتها وعملياتها. وهذا البعد يهدف للقيام بما هو صحيح وعادل، وتجنب الضرر للآخرين، فحتى تكون المؤسسات أكثر إلتزاما بالمسؤولية الاجتماعية فعليها إعطاء أولوية للسلوك الأخلاقي، وهذا ما يتطلب من الشركات تبني سياسات تعزز النزاهة والشفافية وتظهر احترامها لحقوق الإنسان.

إن الالتزام بالأخلاقيات لا يعزز فقط سمعة الشركات، بل يقلل أيضا من المخاطر القانونية والاجتماعية المرتبطة بالممارسات غير الأخلاقية. مثال على ذلك، شركة "إيكيا" التي تتبنى سياسات صارمة لضمان عدم استخدام عمالة الأطفال في سلسلة التوريد الخاصة بها. يمثل هذا الالتزام الأخلاقي نموذجا للكيفية التي يمكن أن تظهر بها الشركات احترامها للقيم الاجتماعية والثقافية المختلفة. ومع ذلك، تواجه الشركات تحديات في تنفيذ هذا البعد في بيئات متعددة الثقافات، حيث قد تختلف القيم الأخلاقية بين المجتمعات.[5]

ويشتمل هذا البعد على:

---

[1] جنات دكار، **مدى التزام المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بالإفصاح عن عناصر المسؤولية الاجتماعية**، أطروحة مقدمة للحصول على شهادة دكتوراه علوم في العلوم الاقتصادية، جامعة سطيف 1، الجزائر، 2019-2020، ص: 25.

[2] Global Reporting Initiative (GRI), **GRI Standards**, 2021, Retrieved from: https://www.globalreporting.org.

[3] United Nations Global Compact, 2021, **Ten Principles**, Retrieved from https://www.unglobalcompact.org.

[4] فاطمة الزهراء نويجي، **دور المسؤولية الاجتماعية في تحقيق الميزة التنافسية بالتطبيق على مجموعة من المؤسسات الجزائرية**، أطروحة دكتوراه، جامعة بسكرة، 2019-2020، ص: 95.

[5] Carroll, A. B., & Shabana, **Op-cite**, pp: 85-105.

3.1.السلوك الأخلاقي: السلوك الأخلاقي هو جزء أساسي من المسؤولية الاجتماعية للشركات، فالالتزام بالسلوك الأخلاقي يشمل الالتزام بالنزاهة، الاحترام للأخرين، والعدالة. حيث يمكن للشركات تطوير أكواد سلوك أخلاقية وبرامج تدريبية لتعزيز السلوك الأخلاقي بين الموظفين.[1]

3.2.النزاهة والشفافية: النزاهة والشفافية هي جزء مهم من البعد الأخلاقي للمسؤولية الاجتماعية للشركات. فالشركات يجب أن تحافظ على النزاهة والشفافية في جميع جوانب عملياتها التجارية، فالنزاهة تشمل الالتزام بالصدق والأمانة، اما الشفافية فتشمل الكشف عن المعلومات بطريقة دقيقة وواضحة.

3.3.العدالة الاجتماعية: المساهمة في العدالة الاجتماعية هي جزء مهم من البعد الأخلاقي للمسؤولية الاجتماعية للشركات. فالشركات يجب أن تساهم في العدالة الاجتماعية من خلال دعم المبادرات التي تهدف إلى تحسين حياة الأفراد والمجتمعات. مثل تمويل برامج للتعليم والتدريب، دعم مشاريع التنمية المحلية والمساهمة في مبادرات الصحة العامة. إن المساهمة في العدالة الاجتماعية تساعد في بناء علاقات إيجابية مع الأطراف المعنية وتعزيز الصورة الذهنية للشركة.

4. البعد الخيري.[2]

يرتبط هذا البعد بمبدأ تطوير نوعية الحياة بشكل عام، وما يتفرع ذلك من عناصر، كما يمثل هذا البعد المزايا والمنافع التي يرغب المجتمع أن يحصل عليها من المنظمة بشكل مباشر.

إن البعد الخيري للمسؤولية الاجتماعية للشركات يركز على الأنشطة الطوعية التي تقوم بها الشركات لتحسين تأثيرها الاجتماعي والبيئي، ويشمل:

4.1.الأنشطة الخيرية: هي جزء مهم من البعد الطوعي للمسؤولية الاجتماعية للشركات. فالشركات يمكن أن تقدم الدعم المالي والعيني للمنظمات ومبادرات المجتمع المحلي. فالأنشطة الخيرية تشمل مساهمة الشركة في الأعمال التطوعية، رعاية المشروعات المجتمعية والإغاثية بالإضافة الى التبرعات والمبادرات التطوعية لمساعدة الفئات الأكثر احتياجا في المجتمع. كما يمكن للشركات تطوير برامج للتطوع وشراكات مع المنظمات الحكومية والغير حكومية لتعزيز الأثر الاجتماعي والبيئي.

على سبيل المثال، قدمت شركات مثل مايكروسوفت وجوجل مبادرات عديدة كانت بمثابة نماذج يحتذى بها. تمتلك مايكروسوفت مبادرة "التكنولوجيا من أجل الخير"، بينما تركز "Google.org" على استخدام التكنولوجيا والعمل الخيري لمعالجة المشاكل الاجتماعية.[3]

---

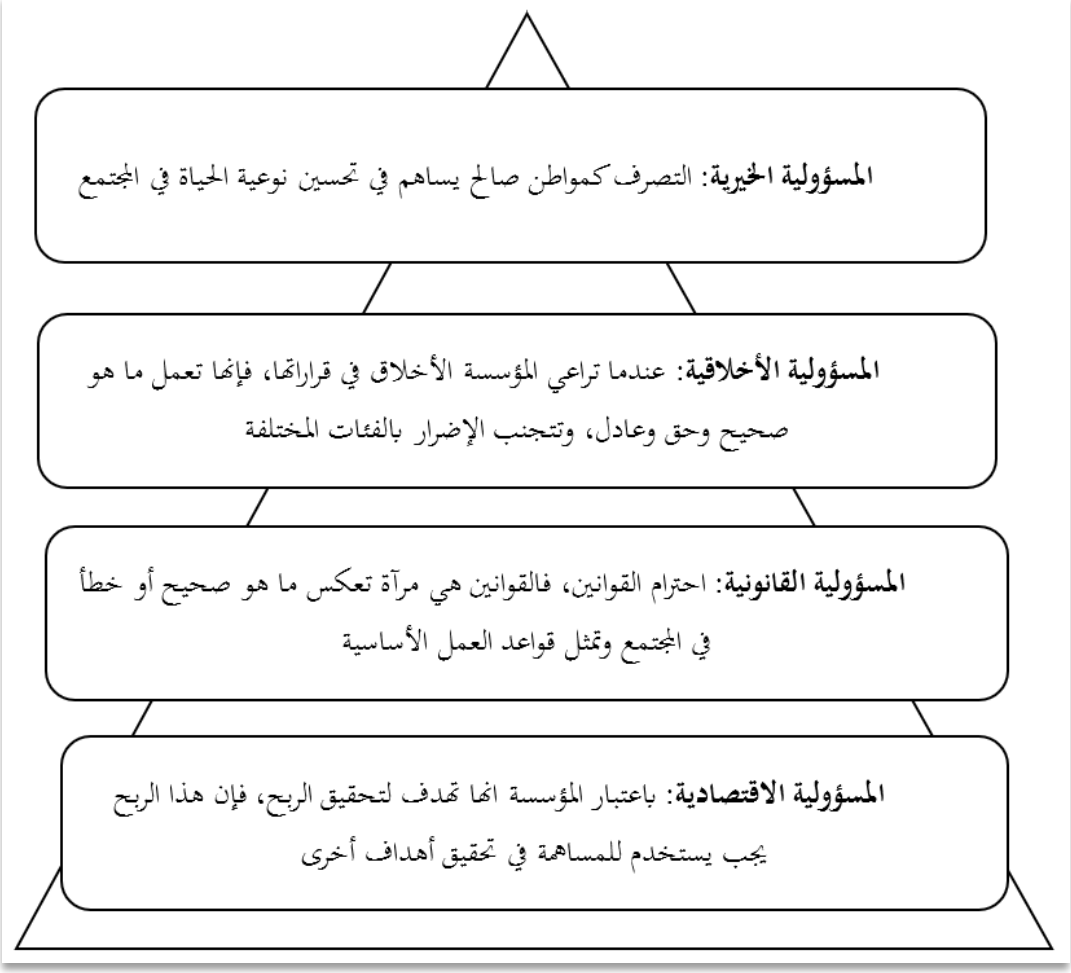
[1] Schwartz.M , Carroll.A, **Corporate Social responsibility : A three-Domain Approach**, Business Ethics Quarterly, 2003, Vol.13, No.1, pp: 503-530.

[2] محمد فلاق، **مرجع سابق**، ص .54.

[3] Trima.I, Cherif. N, **Commitment to social responsibility and its role in ensuring the sustainability of economic institutions – Microsoft as a model –**, Journal of Economics and Sustainable Development, 2024, vol.7, No.1, pp: 60-66.

4.2.التنمية الاجتماعية:[1] المساهمة في التنمية الاجتماعية هي جزء مهم من البعد الطوعي للمسؤولية الاجتماعية للشركات، فالشركات يجب أن تساهم في تنمية المجتمعات المحلية من خلال دعم التعليم والصحة والتنمية الاقتصادية، حيث يشمل هذا البعد أيضا تحسين ظروف العمل، تعزيز المساواة، ودعم المشروعات التنموية.

وينعكس الالتزام الاجتماعي في تعزيز علاقة الشركات مع الأطراف المعنية وتعزيز الصورة الذهنية للشركة، حيث يؤدي إلى بناء الثقة مع العملاء والموظفين والمجتمع بشكل عام. علاوة على ذلك، يعزز هذا البعد ولاء الموظفين من خلال توفير بيئات عمل صحية وآمنة، ما يسهم في تحسين الإنتاجية ويبرز دور الشركات كشريك مسؤول في التنمية الاجتماعية. ويلخص الشكل التالي هرم كارول للمسؤولية الاجتماعية:



الشكل (1. 1) هرم كارول للمسؤولية الاجتماعية [2]

[1] Salifu. M, **Components**, **theories and the business case for corporate social responsibility**, International Journal of Business and Management Review, 2020, Vol.8, No.2, p:44.

[2] Ariche B Caroll, **The pyramid of social responsibility toward the moral management of organization and stakeholders**, Business horizons, Indiana University, USA, 1991, P 42.

5. البعد البيئي وقضايا الاستدامة.

سنة 1999 جاء الباحث J. Elkington بنظرية The Triple Botton line، التي اعتبرت ان الاستدامة هي أساس المسؤولية الاجتماعية للشركات، ومنها تستمد ابعادها واتجاهاتها، حيث لخص الى ان للمسؤولية الاجتماعية للشركات، ثلاث ابعاد رئيسية والمتمثلة في البعد الاقتصادي، الاجتماعي والبيئي، مع الأخذ بعين الاعتبار أن لكل بعد جانب قانوني، وكذلك جانب أخلاقي وخيري. [1]

ويشغل البعد البيئي مكانة بارزة في المسؤولية الاجتماعية للشركات، حيث يركز على الاستدامة وتأثير الأنشطة التجارية على البيئة. خاصة مع تزايد المخاوف المتعلقة بالتغير المناخي واستنزاف الموارد الطبيعية. يُلزم هذا البعد الشركات بتقليل تأثيرها السلبي على البيئة من خلال اعتماد سياسات مستدامة تركز على تقليل الانبعاثات الكربونية، تحسين إدارة الموارد، وتشجيع الابتكار البيئي.

إن هذا البعد يعزز سمعة الشركات في الأسواق العالمية، حيث يفضل المستهلكون بشكل متزايد المنتجات الصديقة للبيئة. ومع ذلك، تواجه الشركات تحديات كبيرة في تنفيذ هذا البعد، خاصة بسبب التكلفة المرتفعة للتكنولوجيا المستدامة والتغيرات المستمرة في القوانين البيئية.[2]

ويلخص الجدول التالي أبعاد المسؤولية الاجتماعية وكذلك عناصرها الأساسية والفرعية:[3]

الجدول (1–2): أبعاد المسؤولية الاجتماعية وانشطتها الأساسية

البعد	التوصيف	الأنشطة الرئيسية
البعد الاقتصادي	يركز على تحقيق العوائد المالية وضمان استمرارية النشاط الاقتصادي للشركة بطريقة مسؤولة ومستدامة.	- تحقيق الأرباح بكفاءة وعدالة. - الابتكار في المنتجات والخدمات. - الاستثمار في مشاريع التنمية المستدامة.
البعد القانوني	يتمثل في التزام الشركة بالقوانين والتشريعات المنظمة لعملها كشرط أساسي لشرعيتها واستمراريتها.	- احترام قوانين العمل والتوظيف. - الامتثال للضرائب والتشريعات التجارية. - الالتزام بالقوانين البيئية وحماية المستهلك.

[1] Gazi. M, et al, **CSR and Sustainable Environmental Performance**: **An Exploration of Mediating and Moderating Factors**, Sustainability. 2024, vol.16, No. 19, pp: 2-23.

[2] Dahlsrud, A, **How Corporate Social Responsibility is Defined**: **An Analysis of 37 Definitions**, Corporate Social Responsibility and Environmental Management, 2008, Vol.15, No.1, pp: 1–13.

[3] طاهر حسن الغالبي، صالح مهدي العامري، **المسؤولية الاجتماعية وأخلاقيات الأعمال**، دار وائل للنشر، الطبعة الثالثة، عمان – الأردن، 2010، ص: 82.

البعد الأخلاقي	يعكس التزام الشركة بالمعايير والقيم الأخلاقية حتى لو لم تكن منصوصاً عليها قانونياً.	- النزاهة والشفافية في التقارير. - المساواة والعدالة في التعامل مع العاملين. - مكافحة الرشوة والفساد.
البعد الخيري	يرتبط بمساهمة الشركة الطوعية في خدمة المجتمع عبر أنشطة غير إلزامية تدعم التنمية البشرية والاجتماعية.	- التبرعات المالية والعينية. - رعاية المبادرات الثقافية والتعليمية. - المشاركة في الأنشطة المجتمعية.
البعد البيئي	يركز على الحد من الآثار السلبية للأنشطة الإنتاجية على البيئة وتعزيز الممارسات الصديقة لها.	- تقليل الانبعاثات الملوثة. - إدارة النفايات وإعادة التدوير. - الاستثمار في الطاقة المتجددة.
البعد الاجتماعي	يهتم بالعلاقات الإنسانية داخل وخارج المؤسسة لضمان رفاهية العاملين والمجتمع.	- تحسين ظروف العمل والصحة والسلامة. - تدريب وتنمية الموظفين. - حماية حقوق المستهلك والمجتمع المحلي.

المصدر: طاهر حسن الغالبي، صالح مهدي العامري، المسؤولية الاجتماعية وأخلاقيات الأعمال، دار وائل للنشر، الطبعة الثالثة، عمان – الأردن، 2010، ص 82.

6. تكامل الأبعاد[1]

يعد تكامل الأبعاد الأربعة للمسؤولية الاجتماعية للشركات ضروريا لتحقيق أقصى فائدة من هذه الممارسات. حيث يجب أن تعمل الشركات على تحقيق التوازن بين هذه الأبعاد لضمان استدامتها ومساهمتها الإيجابية في المجتمع.

ويتحقق التكامل من خلال:

6.1.الاستراتيجية المتكاملة: لتحقيق التكامل بين الأبعاد الأربعة، يجب على الشركات تطوير استراتيجية متكاملة للمسؤولية الاجتماعية للشركات. هذه الاستراتيجية يجب أن تشمل جميع جوانب المسؤولية الاجتماعية للشركات، بدءا من الربحية والكفاءة الاقتصادية وصولا إلى الامتثال القانوني والسلوك الأخلاقي والأنشطة الطوعية. ويمكن للشركات استخدام نماذج مثل "الهرم الثلاثي للمسؤولية الاجتماعية للشركات" لتطوير استراتيجيات متكاملة.

6.2.القيادة والثقافة: القيادة والثقافة هي جزء مهم من تحقيق التكامل بين الأبعاد الأربعة للمسؤولية الاجتماعية للشركات. فالقيادة القوية والثقافة المؤسسية الإيجابية يمكن أن تساعد في تعزيز الالتزام بالمسؤولية الاجتماعية للشركات.

[1] زينب مرابط، فتيحة يحياوي، **تكامل أبعاد المسؤولية الاجتماعية والاستدامة لتحسين الأداء المؤسسي بمؤسسة نفطال بونوار قسنطينة**، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، ديسمبر 2022، المجلد.9، العدد. 2، ص ص:825 -848.

ويتحقق دالك بتنظيم ورش عمل وبرامج تدريبية لتعزيز الوعي بالمسؤولية الاجتماعية للشركات وتشجيع الموظفين على المشاركة في الأنشطة المسؤولة.

6.3.الرقابة والتقييم: الرقابة والتقييم هي جزء مهم من تحقيق التكامل بين الأبعاد الأربعة للمسؤولية الاجتماعية للشركات. فالشركات يجب أن تقيم بانتظام أداءها في جميع جوانب المسؤولية الاجتماعية للشركات وتحدد مجالات التحسين. ويمكن للشركات استخدام أدوات مثل تقارير الاستدامة والتقييمات الداخلية لتقييم أداءها بشكل دوري.

المطلب الثاني: المبادئ الأساسية للمسؤولية الاجتماعية.

في ظل تصاعد التوقعات المجتمعية وتزايد الرقابة من الجهات التنظيمية وأصحاب المصلحة، تطورت المسؤولية الاجتماعية للشركات من كونها نشاطا تطوعيا ذا طابع خيري إلى عنصر أساسي في الحوكمة المؤسسية والإدارة الاستراتيجية. فلم تعد المبادئ التي تستند إليها المسؤولية الاجتماعية مفاهيم نظرية مجردة، بل أصبحت قواعد إرشادية قابلة للتطبيق تحدد كيف يجب أن تتفاعل الشركات مع المجتمع والبيئة وأصحاب المصلحة. وتشمل هذه المبادئ: المساءلة، والشفافية، والسلوك الأخلاقي، والمشاركة مع أصحاب المصلحة، والاستدامة، وهي تشكل إطارًا متكاملاً للممارسات التجارية المسؤولة. في الفروع التالية، سيتم تناول كل مبدأ منها بالشرح والتحليل المتعمق:[1]

1. مبدأ الإذعان القانوني واحترام الأعراف الدولية.

تعد طاعة القانونية واحترام الأعراف والمعايير الدولية من الركائز الجوهرية للمسؤولية الاجتماعية للشركات، إذ لا يمكن لأي مؤسسة أن تعد مسؤولة اجتماعيا ما لم تلتزم أولا بالإطار القانوني والتنظيمي الذي يحكم أنشطتها. ويعني ذلك احترام التشريعات الوطنية المتعلقة بالعمل، والضرائب، وحماية البيئة، وحقوق المستهلكين، وعدم الانخراط في أي ممارسات تضر بالمجتمع أو تتعارض مع القوانين المعمول بها. غير أن المسؤولية الاجتماعية لا تقف عند حدود الامتثال القانوني، بل تتجاوزه إلى الالتزام بالمعايير والأعراف الدولية التي أرستها المنظمات العالمية مثل الأمم المتحدة، ومنظمة العمل الدولية، ومنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، والتي تمثل مرجعية للسلوك الأخلاقي والمسؤول على المستوى العالمي.

ومن خلال هذا المبدأ، تتحول المؤسسة من مجرد فاعل اقتصادي يسعى لتحقيق الربح إلى فاعل مؤسسي ملتزم بالشرعية القانونية والمعايير الأخلاقية الدولية، مما يعزز ثقة أصحاب المصلحة بها ويدعم مكانتها في الأسواق العالمية. كما يسهم هذا الالتزام في الحد من المخاطر القانونية والسمعة السلبية، ويفتح أمام المؤسسة آفاقاً أوسع للتعاون الدولي والاستثمار المستدام. وبالتالي، فإن مبدأ الإذعان القانوني واحترام الأعراف الدولية يشكل الأساس الذي تبنى عليه باقي مبادئ المسؤولية الاجتماعية، ويعكس البعد المؤسسي الذي يربط بين الشرعية القانونية، والمسؤولية الأخلاقية، والتنمية المستدامة.

[1] صالح الحموري، رولا المعايطة، **المسؤولية المجتمعية للمؤسسات**، دار كنوز المعرفة للنشر، عمان – الأردن، 2015، ص ص.72-75.

2. مبدأ احترام مصالح الأطراف المعنية (أصحاب المصالح) [1]

يعد مبدأ احترام مصالح الأطراف المعنية من الركائز الأساسية التي تقوم عليها فلسفة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، إذ ينطلق من فكرة جوهرية مفادها أن المؤسسة لا تدار بمعزل عن بيئتها الاجتماعية والاقتصادية، وإنما تعمل ضمن شبكة من العلاقات المتبادلة مع مجموعة واسعة من الفاعلين الذين يعرفون بـ أصحاب المصلحة، وهم كل من يتأثر مباشرة أو غير مباشرة بأنشطة المؤسسة أو يؤثر في قدرتها على تحقيق أهدافها. وتشمل هذه الفئة المساهمين، والموظفين، والعملاء، والموردين، والمجتمع المحلي، والسلطات التنظيمية، والبيئة الطبيعية.

ويفرض هذا المبدأ على المؤسسة أن تأخذ في الحسبان توقعات وحقوق واحتياجات مختلف الأطراف عند وضع استراتيجياتها وصنع قراراتها، بحيث لا تقتصر أهدافها على تعظيم الربح لصالح المساهمين فحسب، بل تمتد إلى تحقيق التوازن بين المصالح الاقتصادية والاجتماعية والبيئية لجميع المعنيين. ويترجم ذلك عمليا من خلال إقامة قنوات فعالة للحوار والتواصل مع أصحاب المصلحة، والاستماع إلى آرائهم وملاحظاتهم بشأن سياسات المؤسسة وأثرها، والعمل على تلبية توقعاتهم ضمن حدود الإمكانات المتاحة. ومن ثم، فإن مبدأ احترام مصالح أصحاب المصلحة يرتبط ارتباطا وثيقا بمفاهيم مثل الشفافية والمساءلة والحوكمة الرشيدة، ويعد أحد الأسس التي تدعم بناء الثقة وتعزز السمعة المؤسسية.

وعلى الصعيد الاستراتيجي، يسهم تطبيق هذا المبدأ في تعزيز الاستقرار المؤسسي والاستدامة طويلة الأجل، إذ أن نجاح المؤسسة أصبح مرهونا بمدى رضا أصحاب المصلحة وثقتهم في أدائها. لذلك، فإن احترام مصالح هذه الأطراف لم يعد خيارا أخلاقيا فحسب، بل أصبح ضرورة اقتصادية وإدارية تفرضها بيئة الأعمال الحديثة القائمة على التفاعل والانفتاح والمساءلة المجتمعية.

3. مبدأ السلوك الأخلاقي [2]

يعد مبدأ السلوك الأخلاقي من أهم الركائز التي تقوم عليها المسؤولية الاجتماعية للشركات، إذ يمثل الإطار القيمي الذي يوجه تصرفات المؤسسة ويضبط ممارساتها تجاه مختلف أصحاب المصلحة. ويقصد به التزام المؤسسة باتخاذ قرارات وسلوكيات تتسم بالنزاهة والعدالة والصدق واحترام الحقوق الإنسانية، بما يعكس التزامها بالمبادئ الأخلاقية في جميع أنشطتها الداخلية والخارجية. فالسلوك الأخلاقي لا يُعد مجرد التزام أدبي أو معنوي، بل هو عنصر جوهري في بناء الثقة بين المؤسسة ومحيطها، ويسهم في ترسيخ سمعتها وتعزيز استدامتها.

ويظهر تطبيق هذا المبدأ من خلال ممارسات متعددة، منها مكافحة الفساد والرشوة، واحترام معايير الشفافية في المعاملات، وضمان المساواة وعدم التمييز داخل بيئة العمل، إضافة إلى الالتزام بالصدق في التعامل مع العملاء والموردين

---

[1] خبابة عبد الله، **المؤسسات الصغيرة والمتوسطة آلية لتحقيق التنمية**، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية –مصر، 2013، ص. 90.

[2] وسيلة بلهادي، **دور المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة في تعزيز العلاقات مع أصحاب المصالح**، أطروحة مقدمة للحصول على شهادة دكتوراه علوم في العلوم الاقتصادية، جامعة سطيف 1، الجزائر، 2018-2019، ص. 36.

والمجتمع. كما يمتد البعد الأخلاقي إلى القرارات الاستراتيجية للمؤسسة، إذ يتطلب أن تضع في اعتبارها الآثار الاجتماعية والبيئية لأنشطتها، وألا تسعى لتحقيق الربح على حساب القيم الإنسانية أو المصلحة العامة.

ومن منظور أوسع، السلوك الأخلاقي يعد ترجمة عملية لفكرة أن النجاح الاقتصادي لا ينفصل عن المسؤولية الاجتماعية، بل إن التزام المؤسسة بالأخلاق المهنية والمعايير السليمة في الممارسة يسهم في تحقيق أداء مالي أكثر استدامة على المدى الطويل. كما أن المؤسسات التي تتبنى هذا المبدأ تميل إلى اكتساب ثقة أصحاب المصلحة وتعزيز ولائهم، ما يمنحها ميزة تنافسية في بيئة أعمال تتسم بتعقد المتطلبات وارتفاع التوقعات المجتمعية[1].

4. مبدأ القابلية للمساءلة [2]

تشير المساءلة إلى التزام الشركة بتحمل مسؤولية نتائج أنشطتها، وأن تكون خاضعة للمحاسبة من قبل أصحاب المصلحة والمجتمع والبيئة. ويعد هذا المبدأ أساسيا في المسؤولية الاجتماعية للشركات، إذ يضمن أن الشركات لا تكتفي بالاعتراف بتأثيراتها السلبية أو الإيجابية، بل تتخذ خطوات عملية لمعالجتها.

وتمتد المساءلة إلى ما هو أبعد من الامتثال القانوني لتشمل التزامات أخلاقية تجاه الموظفين والعملاء والمجتمعات والأجيال القادمة وتترجم هذه المسؤولية عمليا من خلال التقارير الدورية عن الأداء الاجتماعي والبيئي، وتطبيق معايير التقرير الدولية مثل مبادرة التقارير العالمية (GRI)، إضافة إلى التقييمات الخارجية والمراجعة المستقلة. ويعد نشر التقارير المستدامة وسيلة تعكس التزام الشركات بالمراجعة الذاتية والشفافية والمساءلة أمام المجتمع. كما تتطلب المساءلة آليات تعويض وتحسين مستمر، ما يعزز ثقافة التعلم والتفاعل والاستجابة. إن وجود هذه الممارسات يرسخ الشرعية المؤسسية ويُقوّي ثقة أصحاب المصلحة في أداء الشركة ومسؤوليتها.

5. مبدأ الشفافية

يعد مبدأ الشفافية من الركائز الأساسية للمسؤولية الاجتماعية للشركات، إذ يعكس التزام المؤسسة بالإفصاح الصادق والواضح عن سياساتها وأنشطتها ونتائجها وتأثيراتها على مختلف أصحاب المصلحة. فالشفافية لا تقتصر على نشر المعلومات المالية فحسب، بل تمتد لتشمل البيانات الاجتماعية والبيئية والأخلاقية، مما يتيح للمجتمع والمستثمرين والجهات التنظيمية تقييم أداء المؤسسة بصورة شاملة. ويقوم هذا المبدأ على أساس أن تدفق المعلومات الموثوقة والمحدثة يعزز الثقة المتبادلة ويسهم في ترسيخ مبدأ المساءلة والمسؤولية أمام المجتمع.

وتتجسد الشفافية في ممارسات متعددة، مثل إصدار التقارير السنوية للاستدامة أو تقارير المسؤولية الاجتماعية وفق معايير دولية كGRI ، والإفصاح عن ممارسات الحوكمة والالتزام البيئي، وتوضيح الأهداف والسياسات والإجراءات المتبعة

---

[1] Crane. A, et al, **Business Ethics**: **Managing Corporate Citizenship and Sustainability in the Age of Globalization**, Fifth Edition, Oxford University Press, Oxford, 2019, pp: 82-83.

[2] جنات دكار، **مدى التزام المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بالإفصاح عن عناصر المسؤولية الاجتماعية**، أطروحة مقدمة للحصول على شهادة دكتوراه علوم في العلوم الاقتصادية، جامعة سطيف 1، الجزائر، 2020، ص: 25.

لتحقيق التنمية المستدامة. كما تفرض الشفافية على المؤسسة الاعتراف بالتحديات والأخطاء المحتملة إلى جانب النجاحات، مما يعزز مصداقيتها ويبعدها عن التوظيف الدعائي للمسؤولية الاجتماعية. [1]

إن احترام مبدأ الشفافية يعد عاملا محوريا في تحقيق الشرعية المؤسسية وضمان استمرارية الثقة بين المؤسسة وأصحاب المصلحة، إذ يمكن هؤلاء من مراقبة مدى التزام المؤسسة بمسؤولياتها الاجتماعية والأخلاقية. كما أن الشفافية أصبحت اليوم مطلبا تنظيميا وأخلاقيا في بيئة الأعمال العالمية، حيث ترتبط ارتباطا وثيقا بمفاهيم المساءلة، والحوكمة الرشيدة، والاستدامة، وتشكل أداة فعالة لتعزيز التنافسية المسؤولة وبناء سمعة مؤسسية قائمة على المصداقية والانفتاح.

6. مبدأ الاستدامة [2]

تمثل الاستدامة المبدأ الذي يؤكد على ضرورة أن تعمل الشركات بطريقة تلبي احتياجات الحاضر دون المساس بقدرة الأجيال القادمة على تلبية احتياجاتها. وتعد الاستدامة جوهر المسؤولية الاجتماعية، حيث تدعو الشركات إلى التوازن بين الأهداف الاقتصادية، والعدالة الاجتماعية، والحفاظ على البيئة. ويتطلب ذلك التحول من النماذج الاقتصادية التقليدية إلى نماذج أكثر كفاءة وابتكارا، مثل الاقتصاد الدائري، الذي يركز على إعادة الاستخدام، وتقليل الهدر، وتحسين دورة حياة المنتجات. وتشمل تطبيقات الاستدامة تقليل الانبعاثات الكربونية، التحول إلى الطاقة المتجددة، تحسين كفاءة استهلاك الموارد، وتعزيز الإدماج الاجتماعي من خلال سياسات الأجور العادلة والتعليم والرعاية الصحية.

كما تتماشى مبادرات الاستدامة مع أهداف التنمية المستدامة (SDGs) التي وضعتها الأمم المتحدة، مما يوسع من الأثر العالمي للممارسات المسؤولة. وتمنح الاستدامة للشركات مزايا تنافسية في الأسواق العالمية، وتعزز قدرتها على التكيف مع التغيرات البيئية والتنظيمية والاجتماعية.

مما سبق نجد أن مبادئ المسؤولية الاجتماعية تشكل إطارا متكاملا وشاملا للممارسات المؤسسية المسؤولة، فهي تشكل الإطار المعياري الذي يوجه المؤسسات نحو ممارسات مسؤولة اجتماعيا وواعية بيئيا، حيث أن تفعيل هذه المبادئ لا يؤدي فقط إلى تحسين الأداء المؤسسي، بل يعزز ثقة المجتمع ويضمن مرونة الشركات في مواجهة التحديات المتغيرة. [3]

---

[1] منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية، **حوكمة الشركات في منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا: بناء إطار للقدرة التنافسية والنمو**، منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية، 2019، ص ص: 58-61.

[2] Crowther.D , Aras.G, **Corporate Social Responsibility**: **Principles**, **Stakeholders & Sustainability**, Ventus Publishing ApS, Colorado- USA, 2010, pp: 38-49.

[3] Vevere .V, Svirina. A, **Business ethics and corporate social responsibility**, Ekonomikas un kulturas augstskola, 2017, pp.14-22.

المطلب الثالث: مراحل تنفيذ المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة

ان تنفيذ وتبني المسؤولية الاجتماعية داخل المؤسسة عملية منهجية تهدف إلى إدماج الأبعاد الاقتصادية والاجتماعية والبيئية في استراتيجيات الأعمال بما يضمن الاستدامة والالتزام الأخلاقي. ويمكن النظر إلى هذه المراحل باعتبارها سلسلة مترابطة تبدأ من الوعي والالتزام القيادي وصولاً إلى التقييم والتطوير المستمر.

ويتم تنفيذ خطة تبني المسؤولية الاجتماعية حسب المراحل الاتية [1]:

1. **مرحلة الإدراك والالتزام:** حيث تسعى المؤسسة إلى استيعاب مفهوم المسؤولية الاجتماعية باعتباره جزءا من فلسفة أعمالها، لا مجرد نشاط تطوعي أو علاقات عامة. في هذه المرحلة، يظهر دور القيادة العليا من خلال تبني رؤية واضحة وسياسات مؤسسية ترتكز على مبادئ الاستدامة والشفافية، وهو ما أشار إليه Carroll في نموذجه الهرمي للمسؤولية الاجتماعية الذي يربط بين المسؤوليات الاقتصادية والقانونية والأخلاقية والخيرية باعتبارها مستويات متكاملة.
2. **مرحلة التخطيط الاستراتيجي:**[2] حيث تقوم المؤسسة بترجمة التزاماتها إلى خطط عمل محددة وقابلة للقياس. يشمل ذلك تحديد أصحاب المصلح الأساسيين وتحليل توقعاتهم، ثم تصميم برامج وسياسات متوازنة تعالج هذه التوقعات بما ينسجم مع أهداف المؤسسة. ويرى فريمان في نظرية أصحاب المصلحة أن إشراك الفاعلين المختلفين في هذه المرحلة أمر جوهري لخلق قيمة مشتركة وضمان شرعية القرارات.
3. **مرحلة التنفيذ العملي:** تنتقل فيها المبادئ والتوجهات النظرية إلى ممارسات واقعية ملموسة، ففي هذه المرحلة، تعمل المؤسسة على دمج المسؤولية الاجتماعية ضمن استراتيجيتها العامة وخططها التشغيلية، من خلال تحديد الأهداف الاجتماعية والبيئية والاقتصادية، وتخصيص الموارد المالية والبشرية اللازمة لتحقيقها. كما يتم وضع برامج ومبادرات عملية مثل خفض الانبعاثات الكربونية، دعم المجتمع المحلي، تحسين ظروف العمل، وتشجيع الابتكار المسؤول.[3]
4. **مرحلة المتابعة والتقييم:** يستخدم في هذه المرحلة مؤشرات أداء كمية ونوعية لتقييم نتائج الأنشطة، مثل مؤشرات تقليل النفايات والانبعاثات، وتحسين ظروف العمل، ومستوى رضا العاملين والمجتمع المحلي. كما يتم الاعتماد على المعايير والتقارير الدولية مثل مبادرة التقارير العالمية (GRI) أو دليل ISO 26000 لضمان المقارنة الموضوعية

1 محمد جصاص، فاطمة الزهراء تليلاني، **تطبيقات المسؤولية الاجتماعية الخارجية للمؤسسات –شركة كوكا كولا كنموذج–**، مداخلة ضمن الملتقى الدولي الثالث عشر حول دور المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة في تدعيم استراتيجية التنمية المستدامة –الواقع والرهانات–، جامعة الشلف، الجزائر، 2016، ص ص. 8-9.

2 Katamba. D, **Principles of Corporate Social Responsibility**: **A guide for students and practicing managers in developing and emerging countries**, Strategic Book Publishing and Rights Co, Houston- USA, 2012, pp. 31-36.

3 World Business Council for Sustainable Development, **Circular Economy Action Plan (CEAP)2020 summary for business Implications and next steps**, 2020, pp: 8-13.

والشفافية في عرض النتائج. وتعد نتائج التقييم أداة استراتيجية تساعد الإدارة على تصحيح المسار وتحسين الأداء المستقبلي.[1]

5. **مرحلة التطوير المستمر**: في هذه المرحلة، لا تكتفي المؤسسة بتقييم أدائها الاجتماعي والبيئي، بل تعمل على تحليل الدروس المستفادة من التجارب السابقة وتوظيف نتائج التقييم في تحسين استراتيجياتها وسياساتها المستقبلية. ويعبر هذا التطوير عن التزام مؤسسي دائم بالتحسين المستمر، انطلاقاً من مبدأ أن المسؤولية الاجتماعية ليست نشاطاً مؤقتاً أو استجابة ظرفية، بل نهجاً ديناميكياً يتكيف مع التحولات الاقتصادية والاجتماعية والبيئية. [2]

ويبين الجدول التالي بشيء من التفصيل مراحل تنفيذ المسؤولية الاجتماعية، وتحديد المهام الواجب القيام بها وكيفية تحقيق هذه المهام:

الجدول (1–3): مراحل تنفيذ المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة

المرحلة	الوصف والمضمون	النتائج أو المخرجات المتوقعة
الإدراك والالتزام	في هذه المرحلة تعي المؤسسة أهمية المسؤولية الاجتماعية ودورها في تعزيز الاستدامة والتنافسية، وتعلن التزامها الرسمي تجاه القيم الأخلاقية والاجتماعية والبيئية.	- صياغة رؤية ورسالة مؤسسية تتضمن مبادئ المسؤولية الاجتماعية. - تبنّي سياسة واضحة للمسؤولية الاجتماعية مدعومة من الإدارة العليا.
التخطيط الاستراتيجي	يتم تحليل البيئة الداخلية والخارجية لتحديد المجالات ذات الأولوية، ووضع أهداف وبرامج محددة للمسؤولية الاجتماعية ضمن الخطة الاستراتيجية للمؤسسة.	- إعداد خطة استراتيجية للمسؤولية الاجتماعية. - تحديد الموارد والمسؤوليات والجدول الزمني للتنفيذ.
التنفيذ العملي	تحويل الخطط إلى برامج ومبادرات فعلية تشمل العاملين، العملاء، المجتمع، والبيئة، مع توزيع الأدوار وتخصيص الموارد.	- تنفيذ مشاريع المسؤولية الاجتماعية (بيئية، اجتماعية، اقتصادية). - إشراك أصحاب المصلحة في التنفيذ.

[1] Eccles. R. G, Krzus. M. P, **The Nordic Model**: **An Analysis of Leading Practices in ESG Disclosure**, Journal of Applied Corporate Finance, 2018, Vol.30, No.2, pp: 117–123.

[2] Elkington, J, **25 Years Ago I Coined the Phrase "Triple Bottom Line." Here's Why It's Time to Rethink It**, **Harvard Business Review**, 2018, pp: 23-28.

المتابعة والتقييم	قياس الأداء وتقييم النتائج مقارنة بالأهداف الموضوعة، باستخدام مؤشرات كمية ونوعية .لتحديد مدى النجاح والتأثير	- إعداد تقارير دورية عن الأداء الاجتماعي والبيئي. - تحديد نقاط القوة والضعف في تطبيق المسؤولية الاجتماعية.
التطوير المستمر	تعديل وتحديث السياسات والممارسات استنادًا إلى نتائج التقييم، لتحقيق تحسين دائم .وتعزيز القيمة المضافة للمؤسسة والمجتمع	- تحسين الاستراتيجيات المستقبلية للمسؤولية الاجتماعية. - رفع مستوى النضج المؤسسي في تطبيق مبادئ الاستدامة.

المصدر: محمد شقراني، المسؤولية الاجتماعية ودورها في تحقيق الميزة التنافسية في منظمات الاعمال –دراسة حالة–، أطروحة مقدمة للحصول على شهادة دكتوراه في علوم التسيير، جامعة الجلفة، الجزائر، 2018-2019، ص 133.

يتضح مما سبق أن تنفيذ المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة يمر بمراحل متكاملة تبدأ بالالتزام القيادي وتنتهي بالتطوير المستمر، مما يعكس تحول المسؤولية الاجتماعية للشركات من مبادرات ظرفية إلى إستراتيجية طويلة الأجل تعزز القدرة التنافسية وتدعم الاستدامة.

المبحث الثالث: المسؤولية الاجتماعية وبيئة الأعمال المعاصرة

في ظل التحولات العميقة التي تشهدها بيئة الأعمال المعاصرة، برزت المسؤولية الاجتماعية للشركات كأحد المفاهيم المحورية التي تعكس تطور النظرة إلى دور المؤسسة في المجتمع. فلم يعد الهدف محصورًا في تحقيق الربح، بل أصبح يتعداه إلى الإسهام في التنمية المستدامة بمختلف أبعادها. وتتجسد هذه المسؤولية في أنشطة متعددة تشمل الجوانب الاقتصادية والاجتماعية والبيئية، بما يعكس التزام المؤسسة تجاه محيطها الداخلي والخارجي. ومن هذا المنطلق، أضحت عملية دمج مبادئ المسؤولية الاجتماعية ضمن السياسات والاستراتيجيات المؤسسية خيارًا استراتيجيًا لا غنى عنه لتحقيق التوازن بين الأهداف الاقتصادية والالتزامات المجتمعية.

المطلب الأول: مجالات أنشطة المسؤولية الاجتماعية للشركات.

تعتبر عملية التعرف على نطاق المسؤولية الاجتماعية للوحدات الاقتصادية من الأمور التي تتسم بالصعوبة، وهدا يكمن في الطبيعة الديناميكية للمشكلات الاجتماعية، مما يجعلها تختلف من مجتمع إلى آخر ومن زمن إلى آخر. حيث يرى Glautier أن تحديد نطاق مكونات الأداء الاجتماعي يتطلب بداية معرفة الأولويات والمطالب الاجتماعية من منظور رفاهية المجتمع.[1]

وبالرغم من الصعوبات التي تكتنف عملية تحديد الهيكل العام للمسؤولية الاجتماعية، إلا أن هناك اتفاق عام بين الأدبيات على المجالات الأساسية التي يمكن أن تمارس من خلالها منشآت الأعمال مسؤولياتها الاجتماعية. فالاتجاه السائد في تحديد مجالات المسؤولية الاجتماعية للمنظمات الاقتصادية، هو تقسيمها إلى أربع مجالات هي: [2]

1. مجالات التفاعل مع المجتمع.

يشمل مجموعة الأنشطة التي تهدف إلى تحقيق فائدة للجمهور بشكل عام كتشغيل دوي الاحتياجات الخاصة، افساح المجال أمام طلبة الجامعات والمعاهد للتدريب، إقامة حضانة لأطفال المنطقة، المساهم في الرعاية الصحية، دعم الجمعيات الخيرية، التبرع لبعض المشروعات الخيرة ذات النفع العام كبناء مساجد أو مستشفيات، وكل هذا يهدف إلى تنمية وتحقيق الرفاهية الاقتصادية للمجتمع.

والجدول التالي يوضح ذلك:

[1] Glautier, Edgard.M, **Accounting theory and practice**, **Financial Times Prentice Hall**, New Jersey, USA, 2001, 7ed, pp: 312.

[2] الحنيطي. هـ، حسن. أ، **مدى تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في البنوك الاسلامية العاملة في الأردن**، جامعة عين شمس –كلية التجارة –قسم المحاسبة والمراجعة، مصر،2012، مج 16، ع 2، ص ص.49-50.

الجدول (1–4): نطاق التفاعل مع المجتمع وأنشطته [1]

نطاق مجال التفاعل مع المجتمع	الأنشطة الأساسية
دعم وتنمية المجتمع المحلي	- دعم البرامج والمبادرات الاجتماعية والخيرية. - المساهمة في تمويل المشاريع التنموية المحلية. - تقديم المساعدات الإنسانية في حالات الكوارث والطوارئ. - تشجيع العمل التطوعي والمشاركة المجتمعية بين الموظفين.
الشراكة والتعاون المجتمعي	- إقامة شراكات مع الجمعيات والمؤسسات غير الحكومية. - المساهمة في تنفيذ مشاريع البنية التحتية والخدمات العامة. - دعم المبادرات الشبابية والثقافية. - تعزيز التعاون بين القطاعين العام والخاص لخدمة المجتمع.
المشاركة في المبادرات الثقافية والاجتماعية	- تنظيم حملات توعوية وصحية وتعليمية موجهة للمجتمع. - دعم الأنشطة الرياضية والفنية ذات الطابع الاجتماعي. - رعاية الفعاليات الوطنية والمناسبات العامة. - نشر ثقافة المواطنة والمسؤولية الاجتماعية بين أفراد المجتمع.
الحوار والتواصل مع فئات المجتمع	- تعزيز الشفافية والتواصل مع المجتمع المحلي. - الاستماع لمطالب واهتمامات المواطنين وأصحاب المصلحة. - إشراك المجتمع في القرارات ذات الأثر البيئي والاجتماعي. - تبني ممارسات حوارية لبناء الثقة مع مختلف الفئات.
التمكين الاجتماعي والاقتصادي	- دعم التعليم والتكوين المهني للفئات الهشة. - توفير فرص عمل للشباب والخريجين الجدد. - المساهمة في الحد من الفقر والبطالة. - رعاية برامج الدمج الاجتماعي للفئات المهمشة.

المصدر: حسناء مشري، دراسة أثر نظام المحاسبة الاجتماعية في تبني مفهوم المسؤولية الاجتماعية، أطروحة مقدمة للحصول على شهادة دكتوراه علوم في العلوم الاقتصادية، جامعة سطيف 1، 2013-2014، ص 35.

[1] حسناء مشري، **دراسة أثر نظام المحاسبة الاجتماعية في تبني مفهوم المسؤولية الاجتماعية**، أطروحة مقدمة للحصول على شهادة دكتوراه علوم في العلوم الاقتصادية، جامعة سطيف 1، 2013-2014، ص: 34.

2. مجال المساهمة في تنمية الموارد البشرية [1]

يتضمن هذا المجال تأثير أنشطة الشركة على الأشخاص العاملين فيها كموارد بشرية تساهم بصورة فعالة في تحقيق أهداف الشركة، وبالتالي فهي تشمل الأنشطة التي تعمل على تحسين وضع وظروف العاملين بشكل عام، كتقديم العلاج للعاملين مجانا، تحسين ظروف العمل، تقديم وسائل الأمن الصناعي، ويمثل هذا المجال مجالا داخليا من مجالات المسؤولية الاجتماعية. ويوضح الجدول التالي هذا المجال.

الجدول (1-5): نطاق المساهمة في تنمية الموارد البشرية وأنشطته

نطاق مجال المساهمة في تنمية الموارد البشرية	الأنشطة الأساسية
التدريب والتأهيل المهني	- تنظيم برامج تدريب داخلية وخارجية للعاملين. - تطوير مهارات الموظفين التقنية والإدارية. - دعم التعليم المستمر والدورات التخصصية - التعاون مع مؤسسات التكوين والتعليم المهني.
التوظيف وتكافؤ الفرص	- توفير فرص عمل عادلة ومتساوية. - تعزيز سياسات التوظيف القائمة على الكفاءة. - تمكين المرأة والشباب وذوي الاحتياجات الخاصة. - محاربة التمييز في التوظيف والترقية
الرعاية الصحية والرفاه الوظيفي	- توفير خدمات التأمين الصحي للموظفين. - إنشاء عيادات أو مراكز طبية داخل المؤسسة. - الاهتمام بسلامة بيئة العمل. - برامج دعم الصحة النفسية والاجتماعية.
التطوير القيادي وبناء القدرات	- إعداد برامج لتأهيل القيادات المستقبلية. - تحفيز الإبداع وروح المبادرة لدى العاملين. - دعم البحث والتطوير في مجال الإدارة. - توفير نظام للمكافآت والترقيات العادل.
التعليم والدعم الأكاديمي للمجتمع	- تقديم منح دراسية للطلبة المتفوقين. - دعم المدارس والجامعات المحلية. - تنظيم ندوات ومحاضرات توعوية حول سوق العمل. - المشاركة في تصميم المناهج التطبيقية.
تحسين بيئة العمل والعلاقات الإنسانية	- خلق بيئة عمل مشجعة ومحفزة. - تعزيز روح الفريق والانتماء المؤسسي. - تنظيم أنشطة ثقافية واجتماعية داخل المؤسسة. - التواصل المستمر مع العاملين والاستماع لمقترحاتهم.

المصدر: حسناء مشري، مرجع سابق، ص: 35.

[1] حسناء مشري، **مرجع سابق**، ص: 35.

3. مجال المساهمة بتنمية الموارد البيئية

يعتبر مجال الموارد الطبيعية والمساهمات البيئية من أهم مجالات المسؤولية الاجتماعية للمشروع بسبب التوسعات الضخمة، والتقدم التقني وما نتج عنهما من استخدام متزايد للموارد الطبيعية غير القابلة للتعويض وزيادة المخلفات الصناعية من أدخنة وكيماويات، والتوسع في استخدام الأسمدة الكيميائية والمبيدات الزراعية مما أدى إلى تلوث مياه الأنهار والبحيرات والتربة. [1]

وتشمل مجموعة الأنشطة الاجتماعية التي تهدف الحفاظ على الموارد البيئية والحد من الآثار السلبية الناجمة عن ممارسة الشركة لنشاطها والتي تؤثر على البيئة، وذلك بهدف المحافظة على سلامة البيئة المحيطة بالشركة والمحافظة على الموارد الطبيعية، كالقيام بمبادرات تخدم البيئة وتحسن من الظروف البيئية في المجتمع ومعالجة المشاكل البيئية، ويعتبر هذا المجال من أهم مجالات المسؤولية الاجتماعية نظرا لما تسببه بعض الشركات من أضرار على البيئة مثل تلوث المياه، الهواء، والتربة والثلث الضوضائي. والجدول التالي يوضح بالتفصيل هذا المجال: [2]

الجدول (1–6): نطاق المساهمة في تنمية الموارد البيئية وأنشطته

نطاق مجال المساهمة في تنمية الموارد البيئية	الأنشطة الأساسية
الإدارة البيئية المستدامة	- تبني أنظمة الإنتاج النظيف والحدّ من النفايات الصناعية. - اعتماد تقنيات إعادة التدوير واستخدام المواد القابلة للتحلل. - ترشيد استهلاك المياه والطاقة في العمليات التشغيلية. - تطبيق نظام الإدارة البيئية.(ISO 14001)
الحفاظ على التنوع الطبيعي والغطاء النباتي	- دعم المشاريع الزراعية المستدامة. - المساهمة في تشجير المساحات الخضراء. - حماية التنوع البيولوجي والموارد الطبيعية. - التعاون مع الهيئات البيئية المحلية والدولية.
كفاءة الطاقة واستخدام المصادر المتجددة	- استخدام مصادر الطاقة المتجددة (الطاقة الشمسية، الرياح..). - تطوير حلول لتقليل الانبعاثات الكربونية. - تحسين كفاءة الطاقة في المصانع والمكاتب. - دعم البحث في مجالات الطاقة البديلة.
إدارة النفايات وتقليل التلوث	- معالجة النفايات الصناعية بطرق صديقة للبيئة.

[1] Azizi. N, et al, **Human Resource Management (HRM) and Corporate Social Responsibility (CSR): Integrating Social Goals with Employee Engagement**, Journal for Social Science Archives, 2025, Vol.3, No. 1, pp: 142-158.

[2] حسناء مشري، **مرجع سابق**، ص .36.

	- الحد من استخدام المواد الكيميائية الخطرة. - المساهمة في برامج تنظيف السواحل والمناطق العامة. - تطوير نظم جمع النفايات وفرزها.
التعليم والتوعية البيئية	- توعية الموظفين والجمهور بأهمية حماية البيئة. - تنظيم حملات بيئية وتثقيفية في المجتمع. - دمج قيم الاستدامة في ثقافة المؤسسة. - دعم المبادرات التعليمية والبيئية.
الحوكمة البيئية والمسؤولية المؤسسية	- المشاركة في السياسات البيئية والمسؤولية الحكومية. - الالتزام بالتشريعات والمعايير البيئية الوطنية. - نشر تقارير الاستدامة والإفصاح البيئي. - التعاون مع الجمعيات والمنظمات البيئية.

المصدر: حسناء مشري، مرجع سابق، ص 36.

4. مجال الارتقاء بمستوى السلع والخدمات.[1]

يشمل الأنشطة التي تهدف إلى تحقيق رضا العملاء والمستهلكين، والمحافظة على هذا الرضا كالاهتمام بزيادة أمان المنتج، والصدق في الإعلان وطريقة الاستخدام ومدة صلاحية الاستخدام، وتوفير البيانات اللازمة عن المنتج أو الخدمات المقدمة كتوفير البيانات اللازمة عن عملي الاقتراض، وتقديم خدمات ذات جودة عالة وغيرها من الأنشطة.
والجدول التالي يوضح بالتفصيل هذا المجال: [2]

الجدول (1-7): نطاق الارتقاء بمستوى السلع والخدمات وأنشطته

نطاق الارتقاء بمستوى السلع والخدمات	الأنشطة الأساسية
تحديد وتصميم المنتجات	- دراسة احتياجات المستهلكين والأسواق المستهدفة قبل تصميم المنتجات. - إدخال معايير الجودة والمواصفات البيئية في مرحلة التصميم والإنتاج. - تطوير منتجات مبتكرة تراعي البعد الاجتماعي والبيئي. - اعتماد نظم إدارة الجودة الشاملة (TQM) في تطوير المنتجات. - تطبيق اختبارات الأداء والسلامة قبل طرح السلع في الأسواق.

[1] غانم حسين.ب، **المسؤولية الاجتماعية ودورها في تعزيز جودة الخدمات: دراسة تحليلية لآراء عينة من العاملين في مديرية توزيع كهرباء نينوى / المركز**، Journal of Economics and Administrative Sciences، 2020، مجلد26، عدد120، ص ص:337-352.

[2] **المرجع نفسه**، ص: 339.

تحقيق رضا المستهلكين	- تطوير آليات فعّالة للتواصل مع المستهلكين واستقبال ملاحظاتهم. - ضمان سلامة المنتجات وخلوها من الأضرار البيئية أو الصحية. - تحسين خدمات ما بعد البيع والدعم الفني. - الالتزام بمعايير الشفافية والإفصاح في عرض المعلومات حول السلع والخدمات. - قياس رضا المستهلكين بانتظام واستخدام النتائج لتحسين الأداء.

المصدر: حسناء مشري، مرجع سابق، ص 37.

أن هذه القائمة لا تعني وجوب القيام بكل هذه الأنشطة، فاختيار مجموعة الأنشطة الاجتماعية التي يجب أن تقوم بها المؤسسة، يتوقف على طبيعة الصناعة وظروف المجتمع الذي تعمل فيه المنظمة ومدى أهمية المشروع في هذا المجتمع، فضلا عن هذا تتوقف اختيار مجموعة الأنشطة الاجتماعية التي تقوم بها المنظمة على حجمها وإمكانياتها المادية والبشرية.

المطلب الثاني: أهمية تبني المسؤولية الاجتماعية في بيئة الأعمال المعاصرة والجدل القائم حولها

تعتبر المسؤولية الاجتماعية للشركات منهجا استراتيجيا للمزج بين النجاح التجاري والأثر الايجابي على المجتمع. وتكتسب هذه المسؤولية أهميتها من خلال دورها في مواجهة التحديات الاجتماعية والبيئية والاقتصادية المعاصرة. وفيما يلي نستعرض أهمية المسؤولية الاجتماعية للشركات، التي تمتد عبر ابعادها المختلفة، لتشمل الجهات الثلاث الرئيسية المستفيدة من هذا الالتزام وهي المجتمع والدولة والمنظمة.

1. أهمية المسؤولية الاجتماعية

1.1.بالنسبة للمؤسسة: إن تبني المسؤولية الاجتماعية يسمح للمؤسسة من تحسين صورتها في المجتمع خاصة لدى العملاء والعمال، باعتبارها مبادرات طوعية تجاه المجتمع، كما من شأنها أن تحسن مناخ العمل بالمؤسسة، وهو ما سيؤدي الضرورة إلى بعث روح التعاون والترابط بين مختلف الأطراف.[1]

ومن الفوائد التي تتوصل إليها المؤسسة في حال تبنيها للمسؤولية الاجتماعية نذكر:

[1] بولصنام.م، نويجي.ف، **دور المسؤولية الاجتماعية في عقلنة استغلال الموارد دراسة حالة شركة قطر للغاز**، مداخلة ضمن الملتقى الدولي الأول حول البدائل التنموية في الاقتصاديات العربية وترشيد استغلال الموارد في ظل التغيرات الإقليمية والدولية، جامعة الجلفة، الجزائر، 2012، ص: 6.

- **تحسين الأداء المالي،** تشير الدراسات إلى أن أنشطة المسؤولية الاجتماعية للشركات يمكن أن تؤدي إلى نتائج اقتصادية أفضل للشركات على المدى الطويل. فقد وجد كارول وشابانا أن الشركات التي تتبنى ممارسات المسؤولية الاجتماعية تتمتع بأداء مالي أفضل وقيمة سوقية أعلى.[1]
- **تعزيز صورة وسمعة العلامة التجارية،** تساهم مبادرات المسؤولية الاجتماعية في بناء صورة إيجابية للعلامة التجارية، مما يمكن أن يترجم إلى زيادة ولاء العملاء والرفع من حصتها السوقية، بالإضافة الى تعزز قدرتها على جذب رؤوس الأموال والشركاء التجاريين.[2]
- **تخفيض تكاليف التشغيل** كما أن بعض ممارسات المسؤولية الاجتماعية، وخاصة تلك التي تركز على الاستدامة البيئية، يمكن أن تؤدي إلى كفاءة تشغيلية وخفض التكاليف. من خلال مبادرات إعادة تدوير النفايات والجهود المبذولة في مجال الموارد البشرية مثل جداول العمل المرنة، والتناوب على الوظائف وغير ذلك من البرامج المتصلة بمكان العمل التي تؤدي إلى تخفيض نسبة غياب العاملين، وزيادة الاحتفاظ بعدد كبير من الموظفين شديد الحماس للعمل، والفعالية والكفاءة الانتاجية، وتخفيض تكاليف التوظيف والتدريب.
- **زيادة الانتاجية والجودة:** إن الجهود التي تبذلها المؤسس في سبيل الاضطلاع بالمسؤولية الاجتماعية من خلال القوى العاملة والعمليات التي تقوم بها تؤدي في الغالب إلى زيادة الانتاجية وتخفيض معدل وقوع الأخطاء وتعزز الفعالية والكفاءة عن طريق تحسين ظروف العمل وزيادة مشاركة الموظفين في صنع القرار.
- **الموارد البشرية:** يعد الالتزام بالمسؤولية الاجتماعية ميزة لمنظمات الأعمال للفوز في اجتذاب المواهب والاستفادة من قدراتهم كما يؤدي الالتزام بالمسؤولية الاجتماعية إلى تحسين نظرة العاملين تجاه المنظمة، ويكون دافعاً للعاملين للمشاركة في حملات التبرع من المرتبات للأنشطة الاجتماعية. وتوسيع قاعدة العمالة من خلال تدريب العاملين مما يؤدي إلى خفض تكلفة الشركات، وتقديم خدمات وسلع عالية الجودة، ويعود هذا بنفع كبير على محدودي الدخل من خلال توفير مستوى معيشة كريمة".[3]
- **إدارة المخاطر:** إن إدارة المخاطر جزء أساسي من استراتيجيات المنظمات حيث يمكن للمنظمة أن تستغرق عقوداً في بناء سمعتها التي قد تفقدها في ساعات عند حدوث أي من الحوادث الفنية أو البشرية وبناء ثقافة حقيقية إيجابية داخل المنظمة وخارجها يمكن أن يقلل هذه المخاطر.

---

[1] Carroll.A. B, Shabana. K. M, **The business case for corporate social responsibility**: **A review of concepts**, **research and practice**, International Journal of Management Reviews, 2010, Vol.12, No.1, pp: 85-105.

[2] عبد الرزاق مولاي لخضر، بوزيد سايح، **دور الاقتصاد الإسلامي في تعزيز مبادئ المسؤولية الاجتماعية للشركات**، مجلة الواحات للبحوث والدراسات، العدد 12، جامعة غرداية، الجزائر، 2011، ص ص: 56-57.

[3] نوري الحمداني ص، واخرون، **الالتزام بالمسؤولية الاجتماعية كاستراتيجية فاعلة في استقامة مؤسسات الاعمال دراسة الحالة**: الشركة العامة لصناعة الأسمدة الجنوبية في البصرة، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا، 2021، المجلد 17 العدد 2، ص ص: 511-526.

- **رخصة العمل:** إن الالتزام بالمسؤولية الاجتماعية الجوهرية مثل الصحة والسلامة والمحافظة على البيئة يكسب المنظمة ثقة الحكومة والجمهور وبذلك يكونوا بعيدين عن التدخل في أعمال المنظمة. حيث أن قيام الشركات بدورها تجاه المسؤولية الاجتماعية تضمن إلى حد ما دعم جميع أفراد المجتمع لأهدافها ورسالتها التنموية والاعتراف بوجودها، والمساهمة في إنجاح أهدافها وفق ما خطط له مسبقا.[1]
- **العمل وفق معايير أخلاقية،** تشجع المسؤولية الاجتماعية للشركات على العمل وفق معايير أخلاقية أعلى، مما يعزز العدالة والشفافية. وقد أشار فريدمان وميلز (2006) إلى أن الشركات التي تنخرط في المسؤولية الاجتماعية تظهر التزامها بالأهداف والقيم المجتمعية الأوسع. كما أن أنشطة المسؤولية الاجتماعية غالبًا ما تتماشى مع أهداف التنمية المستدامة العالمية وتساهم فيها، مما يساعد الشركات على أن تصبح مواطنين مؤسسيين أفضل، وتتحمل مسؤولية آثارها على المجتمع والبيئة.[2]

1.2.بالنسبة إلى المجتمع:[3]

إذا ما تبنت المؤسسات للمسؤولية الاجتماعية فإن الفوائد التي سيستفيد منها المجتمع تتمثل في:

- تحسين نوعية الحياة في المجتمع سواء من ناحية البنية التحتية أو الناحية الثقافية،
- ستسمح بتوفير الاستقرار الاجتماعي نتيجة لتوفر نوع من العدالة الاجتماعية وسيادة مبدأ تكافؤ الفرص الذي هو جوهر المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات.
- وبما أن المسؤولية الاجتماعية مرتبطة بمفاهيم أساسية كتقليل السرية في العمل، الشفافية والصدق في التعامل فإن هذه الجوانب تزيد من الترابط الاجتماعي وازدهار المجتمع على مختلف المستويات،
- تستهدف المسؤولية الاجتماعية تطوير المجتمعات من خلال الاسهام في معالجة القضايا الملحة مثل فقر المجتمعات، تطوير التعليم، ودعم الارتقاء المهني للعمال. كما تلعب دورًا في تعزيز العدالة الاجتماعية والمساواة.
- ستوفر المسؤولية الاجتماعية زيادة التكافل الاجتماعي بين مختلف شرائح المجتمع مع خلق شعور عال بالانتماء من قبل الأفراد ذوي الاحتياجات الخاصة كالمعاقين وقليلي التأهيل، الأقليات والمرأة والشباب، كما ستساهم في ازدياد الوعي بأهمية الاندماج التام في منظمات المجتمع المختلفة ومختلف الفئات ذات الصلة.

---

[1] Louis Jacques Filiou, **Management des PME de la création à la croissance**, Pearson Edition, France, 2007, p : 422.

[2] Friedman, Andrew L, Miles, Samantha, **Stakeholders**: **Theory and Practice**, Oxford University Press, United Kingdom, 2006, pp: 74-77.

[3] سارة بهلولي، **تأثير الثقافة التنظيمية على المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية**، أطروحة مقدمة للحصول على شهادة دكتوراه في علوم التسيير، جامعة سطيف 1، الجزائر، 2015-2016، ص: 9.

1.3.بالنسبة إلى الدولة[1] :

إن الدولة هي المستفيد الرئيسي من إدراك منظمات الأعمال لدورها الاجتماعي حيث أن هذا سيؤدي إلى:

- تخفيف الأعباء التي تتحملها الدولة في سبيل أداء مهماتها وخدماتها الصحية والتعليمية والثقافية والاجتماعية الأخرى.
- عوائد الدول ستكون أفضل بسبب وعي المنظمات بأهمية المساهمة العادلة والصحيحة في تحمل التكاليف الاجتماعية المختلفة ورفد الدولة بمستحقاتها من الضرائب والرسوم والمساهمة في القضاء على البطالة والتطور
- التكنولوجي وغيرها من المجالات التي تجد الدولة الحديثة نفسها غير قادرة على القيام بأعبائها جميعاً بعيداً عن تحمل منظمات الأعمال الخاصة دورها في هذا الإطار.
- تعد المسؤولية الاجتماعية من الأدوات الهامة في تعزيز وتطوير الاقتصاد المحلي. كما توفر إطارات للممارسات الأخلاقية والشفافة التي تساهم في مواجهة مخاطر الفساد وتعزيز الحكامة المؤسسية.

1.4.بالنسبة إلى البيئية[2]:

تلعب المسؤولية الاجتماعية دورًا حيويًا في تقليص الأثر السلبي للشركات على البيئة. حيث تشمل هذه الالتزامات تقليل انبعاثات الكربون، التوسع في استخدام الموارد المتجددة، والمساهمة في المشاريع البيئية. وقد وجد بورتر وكرامر (2011) أن الشركات التي تنخرط في المسؤولية الاجتماعية هي أكثر عرضة لتبني وتعزيز الممارسات الصديقة للبيئة. علاوة على ذلك، تساهم بعض أنشطة المسؤولية الاجتماعية بشكل مباشر في جهود حماية البيئة والحفاظ عليها، كما يمكن أن تدفع المسؤولية الاجتماعية الشركات إلى تطوير منتجات وعمليات أكثر استدامة، مما يعزز الابتكار الأخضر.

الجدول (1–8): فوائد تبني المسؤولية الاجتماعية للشركات

البعد	الأدوات المستعملة في تطبيق المسؤولية الاجتماعية	الفوائد الاقتصادية على المدى القصير	الفوائد الاقتصادية على المدى الطويل
البعد الاقتصادي	- التقارير السنوية للاستدامة. - نظم الحوكمة المؤسسية. - مدونات السلوك المهني.	- تقليل التكاليف التشغيلية. - تحسين كفاءة استخدام الموارد. - رفع الإنتاجية.	- رفع الكفاءة المالية للمؤسسة. - زيادة العائد على الاستثمار. - تحسين الشفافية والمساءلة. - تعزيز الميزة التنافسية للمؤسسة.
البعد الاجتماعي	- برامج التدريب المستمر. - أنظمة تقييم الأداء والتحفيز. - آليات المشاركة العمالية.	- خفض معدل الغياب ودوران العمالة.	- تطوير رأس المال البشري. - ترسيخ الانتماء المؤسسي.

[1] مليكة طيب سليمان، **إدراك المستهلك الجزائري للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الجزائرية المصنعة للمنتجات الغذائية**، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، العدد 12، جامعة المسيلة، الجزائر، 2014، ص: 84.

[2] Porter, M. E, Kramer, M. R, **Creating shared value**: **How to reinvent capitalism and unleash a wave of innovation and growth**, Harvard Business Review, 2011, Vol.89, No.1/2, pp: 62–77.

	- برامج التنمية المجتمعية والشراكات المحلية.	- تحسين بيئة العمل وزيادة الرضا الوظيفي.	- دعم التنمية الاجتماعية وتحسين صورة المؤسسة.
البعد القانوني	- أنظمة المراقبة القانونية والبيئية. - تقارير الامتثال والحوكمة. - سياسات النزاهة ومكافحة الفساد.	- والمخاطر القانونية. - تعزيز ثقة الجهات التنظيمية.	- استقرار النشاط الاقتصادي. - تعزيز المصداقية والسمعة المؤسسية. - ضمان استدامة العمليات وفق الإطار القانوني.
البعد البيئي	- أنظمة المراقبة البيئية. - تقارير المخاطر والاستدامة. - خطط الطوارئ البيئية. .اعتماد التكنولوجيا النظيفة والإنتاج الأخضر	- تقليل الخسائر الناتجة عن الأزمات أو الحوادث البيئية. - تحسين كفاءة الطاقة والموارد.	- تعزيز الاستدامة المالية والمرونة البيئية. - الحفاظ على الموارد الطبيعية للأجيال القادمة. - تحسين السمعة البيئية للمؤسسة.

المصدر: عبد الرحمن العايب، التحكم في الأداء الشامل للمؤسسة الاقتصادية في الجزائر في ظل تحديات التنمية المستدامة، أطروحة مقدمة للحصول على شهادة دكتوراه علوم في العلوم الاقتصادية، جامعة سطيف 1، الجزائر، 2010-2011، ص 67.

في الختام، توفر المسؤولية الاجتماعية للشركات مجموعة واسعة من الفوائد التي تتجاوز مجرد العمل الخيري. إنها تقدم نهجًا استراتيجيًا للشركات لخلق قيمة مشتركة، ومعالجة التحديات المجتمعية مع تعزيز وضعها التنافسي واستدامتها على المدى الطويل في الوقت نفسه.

2. الجدل حول المسؤولية الاجتماعية للشركات–المؤيدون والمعارضون–.

أصبحت المسؤولية الاجتماعية للشركات مفهوما مركزيا في كل من الممارسة التجارية والبحث الأكاديمي، حيث تعكس تزايد التوقعات المجتمعية من المؤسسات الاقتصادية. وتشير المسؤولية الاجتماعية عموما إلى إدماج الشركات الطوعي للقضايا الاجتماعية والبيئية في عملياتها التجارية وفي تفاعلاتها مع أصحاب المصلحة. وعلى الرغم من تبني العديد من الشركات والمؤسسات الدولية لمبادئ المسؤولية الاجتماعية، لا يزال هذا المفهوم محل جدل واسع.[1]

فبينما يرى المؤيدون أن المسؤولية الاجتماعية ضرورة أخلاقية واستراتيجية واستدامية في عالم العولمة، يرى المعارضون أنها غير مشروعة أو غير فعالة أو تمثل عبئًا على النمو الاقتصادي. ويهدف هذا الفرع إلى تحليل ومناقشة الحجج التي يقدمها كل من مؤيدي ومعارضي المسؤولية الاجتماعية للشركات، وتقديم قراءة نقدية متوازنة لهذه المواقف المختلفة التي لا تزال تشكل طريقة فهمنا وتطبيقنا للمسؤولية الاجتماعية.

[1] شافية قرني، **دور المسؤولية الاجتماعية في ترقية الميزة التنافسية في المؤسسة: دراسة حالة بعض المؤسسات الجزائرية**، أطروحة مقدمة للحصول على شهادة دكتوراه علوم في العلوم التجارية، جامعة سطيف 1، الجزائر، 2015-2016، ص: 57.

2.1.مؤيدو المسؤولية الاجتماعية للشركات

2.1.1.نظرية أصحاب المصلحة والإلزام الأخلاقي[1]

تستند واحدة من أقوى الحجج المؤيدة للمسؤولية الاجتماعية إلى نظرية أصحاب المصلحة، والتي تفترض أن على الشركات مسؤوليات أخلاقية تتجاوز مجرد تعظيم الأرباح لحملة الأسهم. فقد أشار إدوارد فريمان (1984) إلى أن الشركات مطالبة بأخذ مصالح جميع الأطراف المتأثرة بنشاطها في الاعتبار، بما في ذلك الموظفين والعملاء والمجتمعات المحلية والبيئة. ووفقًا لهذا المنظور، فإن المسؤولية الاجتماعية ليست مجرد أداة دعائية أو عمل خيري، بل هي التزام أخلاقي يتماشى مع مبادئ العدالة والمصلحة العامة.

وتعزز هذا الموقف نظريات أخلاقية مثل الواجبية وأخلاقيات الفضيلة، والتي تعتبر أن للشركات واجبات اجتماعية لا تقل أهمية عن الأهداف الاقتصادية. ومن ثم، تصبح المسؤولية الاجتماعية تعبيرا عن دور الشركة كمؤسسة اجتماعية تشارك في ترسيخ القيم الإنسانية داخل السوق والاقتصاد.

2.1.2.الربحية طويلة الأجل وإدارة المخاطر

يرى المؤيدون أيضًا أن المسؤولية الاجتماعية يمكن أن تسهم في تحقيق الربحية طويلة الأجل وتعزيز مرونة الشركات. وقد أشار بورتر وكريمر (2006) إلى أن المسؤولية الاجتماعية تعد أداة استراتيجية لتوليد "القيمة المشتركة"، أي خلق منافع لكل من المجتمع والشركة.[2]

فالشركات التي تستثمر في الاستدامة البيئية، وصحة الموظفين، وتنمية المجتمعات، غالبا ما تحقق سمعة طيبة وولاء العملاء ورضا العاملين، مما ينعكس إيجابا على الأداء المالي على المدى البعيد. كذلك، فإن المسؤولية الاجتماعية تمثل وسيلة فعالة لإدارة المخاطر، من خلال الاستعداد للتغيرات التنظيمية وتجنب الأضرار بالسمعة وتقليل التهديدات الاجتماعية والبيئية.

وقد أظهرت دراسة Eccles et all (2014) أن الشركات ذات الثقافة القوية في الاستدامة تتفوق على نظيراتها من حيث أداء الأسهم والنتائج المحاسبية. بهذا المنطق، لا تعتبر المسؤولية الاجتماعية تكلفة، بل استثمارا يعزز القدرة التنافسية والابتكار وجذب المستثمرين.[3]

---

[1] Freeman. McVea, **A Stakeholder Approach to Strategic Management**, Handbook of Strategic Management, Oxford: Blackwell Publishing, UK, 2018, p: 27.

[2] Porter. M. E, Kramer. M. R, **Strategy and Society**: **The Link Between Competitive Advantage and Corporate Social Responsibility**, Harvard Business Review, 2006, Vol. 84, No.12, pp: 78-92.

[3] Eccles, et al, **The impact of corporate sustainability on organizational processes and performance**, Management Science, 2014, Vol.60, No.11, pp: 2835-2857.

2.1.3.الترخيص الاجتماعي للعمل والشرعية المجتمعية[1]

يعد مفهوم "الرخصة الاجتماعية للعمل" من أبرز التبريرات لممارسات المسؤولية الاجتماعية. ففي عصر تتزايد فيه شفافية الأعمال وتنتشر فيه وسائل الإعلام الاجتماعي، أصبحت الشركات مضطرة للاستجابة لتوقعات المجتمع أو مواجهة الرفض الشعبي. فهذه الرخصة تعتبر بمثابة القبول غير الرسمي الذي تمنحه المجتمعات المحلية والمجتمع المدني للشركات، والذي يُعد ضروريًا لاستمرار أنشطتها.

وتساعد مبادرات المسؤولية الاجتماعية، مثل سلاسل التوريد الشفافة، والمشاركة المجتمعية، وحماية البيئة، الشركات على إثبات التزامها ومصداقيتها، مما يعزز شرعيتها ويكسبها ثقة الجمهور. وتُعد هذه الشرعية المجتمعية ضرورية بشكل خاص للشركات المتعددة الجنسيات العاملة في بيئات تنظيمية وثقافية متنوعة، حيث يُنظر إلى المسؤولية الاجتماعية كوسيلة لكسب الثقة والحفاظ على استقرار العمليات.

2.1.4.الحوكمة العالمية والتنمية المستدامة[2]

على المستوى الكلي، تعد المسؤولية الاجتماعية أداة مهمة لتحقيق أهداف الحوكمة العالمية والتنمية المستدامة. فقد شجعت مؤسسات دولية كالأمم المتحدة ومنظمة التعاون والتنمية الاقتصادية، على تبني المسؤولية الاجتماعية كوسيلة لمعالجة قضايا عالمية مثل الحد من الفقر والمساواة بين الجنسين والعمل المناخي والعدالة الاقتصادية.

ويعد الاتفاق العالمي للأمم المتحدة، الذي أطلق عام 2000، من أبرز المبادرات التي تدعو الشركات للالتزام بعشرة مبادئ تتعلق بحقوق الإنسان والعمل والبيئة ومكافحة الفساد. كما أنه في بعض الدول التي تعاني من ضعف المؤسسات الحكومية، يمكن أن تقوم الشركات بدور تكميلي في تقديم السلع العامة والبنية التحتية. وبهذا المعنى، لم تعد المسؤولية الاجتماعية مجرد خيار طوعي أو أخلاقي، بل أصبحت جزءا من هيكل الحوكمة العالمية، تسهم من خلاله الشركات في تحقيق التنمية العادلة والمستدامة.[3]

2.2.معارضو المسؤولية الاجتماعية للشركات

يستعرض الباحث الآن أهم الحجج التي يقدمها المعارضون لمبدأ تبني منظمات الأعمال للمسؤولية الاجتماعية:

---

[1] Santanu Sarkar, **Industrial Social Work to Corporate Social Responsibility: A Transformation of Priority**, Journal of Human Values, 2008, Vol.14, No.1, pp: 31-48.

[2] هيدوب. ل، واخرون، **الحوكمة كآلية لتعزيز المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الاقتصادية في ظل المواصفة الدولية إيزو26000**، مجلة الدراسات الاقتصادية الكمية، 2018، المجلد 4، العدد 1، ص ص. 37-46.

[3] جمال زدون وآخرون، **المسؤولية الاجتماعية للشركات في ضوء مبادئ الميثاق العالمي للأمم المتحدة ودورها في تحقيق التنمية المستدامة: دراسة حالية CHIALI بسيدي بلعباس الجزائر**، مجلة اقتصاد المال والأعمال، المجلد 6، العدد 2، المكرز الجامعي ميلة، الجزائر، جوان 2022 ص:270.

2.2.1.مبدأ أولوية المساهمين عند ميلتون فريدمان

رغم الزخم المتزايد للمسؤولية الاجتماعية، لا تزال هناك انتقادات حادة للمفهوم، من أبرزها ما قدمه الاقتصادي ميلتون فريدمان (1970) الذي قال: "المسؤولية الاجتماعية الوحيدة للشركات هي زيادة أرباحها". ووفقًا لهذا المنظور، فإن السعي وراء أهداف اجتماعية يُعد انحرافًا عن الدور الاقتصادي الأساسي للشركة، واعتداءً على حقوق المساهمين الذين استثمروا أموالهم بهدف تحقيق عوائد. [1]

ويرى فريدمان أن المسؤولية الاجتماعية تُحول المديرين التنفيذيين إلى صانعي سياسات غير منتخبين، مما يقوض مبادئ الديمقراطية والشفافية. ويعكس هذا الموقف رؤية ليبرالية كلاسيكية ترى في السوق الحرة الآلية المثلى لتحقيق الرفاه الاقتصادي، دون الحاجة لتدخل أخلاقي من الشركات. ومن هذا المنطلق، تُعتبر CSR انحرافًا أخلاقيًا واقتصاديًا في آن واحد. [2]

2.2.2.غياب المعايير والمساءلة

يرى بعض النقاد أن المسؤولية الاجتماعية تعاني من غياب المعايير الموحدة وآليات المساءلة، مما يجعلها غامضة وغير قابلة للقياس. وقد حذر بانيرجي (Banerjee)[3] من أن المسؤولية الاجتماعية كثيرًا ما تُستخدم كواجهة استراتيجية لتحسين صورة الشركة دون إجراء تغييرات حقيقية في سلوكها. وتُفاقم هذه المشكلة تعددية الأطر والمعايير المستخدمة في التقارير غير المالية، مثل GRI و SASBوISO 26000، مما يؤدي إلى تضارب واختلاف في الإفصاح. ومن دون رقابة تنظيمية واضحة، يمكن للشركات أن تُفصّل تقاريرها وفق ما يخدم مصالحها الدعائية. وتُعرف هذه الممارسات بـ "الغسل الأخضر"، أي تقديم الشركة على أنها بيئية ومسؤولة اجتماعيًا دون التزام فعلي، وهو ما أشار إليه ديلماس وبوربانو (Delmas & Burbano) باعتباره خطرا على مصداقية المسؤولية الاجتماعية ويؤدي إلى تضليل أصحاب المصلحة وتقويض الثقة.[4]

2.2.3.عدم الكفاءة الاقتصادية وتآكل القدرة التنافسية

يُعارض بعض الاقتصاديين المسؤولية الاجتماعية على أساس أنها تُسبب اختلالا اقتصاديا، من خلال تحويل الموارد من الأنشطة الأساسية إلى مبادرات غير ضرورية. فقد تؤدي المسؤولية الاجتماعية إلى تشويه إشارات السوق وتعطيل آليات

---

[1] Cheffins.B, **Stop Blaming Milton Friedman**! Washington University Law Review, 2021, Vol.98, No.6, pp: 1607-1621.

[2] May. Cheney, **The Debate Over Corporate Social Responsibility**, Oxford University Press, United Kingdom. 2007. P: 188.

[3] Banerjee, S. B, **Corporate social responsibility**: **The good**, **the bad and the ugly**, Critical Sociology, 2008, Vol34, No1, pp.51-79.

[4] Delmas, M. A., & Burbano, V. C. (2011). **The drivers of greenwashing**, California Management Review, 2011, Vol.54, No.1, pp. 64-87.

الكفاءة، خاصة إذا فرضت ضغوطًا تنظيمية على الشركات لتبني معايير اجتماعية أو بيئية عالية. وهذا قد يرفع التكاليف التشغيلية ويُضعف القدرة التنافسية، خصوصًا في الأسواق التي تفتقر إلى معايير موحدة. وفي الصناعات ذات الهوامش الضيقة أو المنافسة الشديدة، يمكن أن تشكل المسؤولية الاجتماعية عبئًا ماليًا يعوق الابتكار ويقلل من الجاذبية الاستثمارية[1]

2.2.4. كأداة لصرف الانتباه عن الإصلاح الهيكلي[2]

يرى بعض المفكرين من المدارس النقدية وما بعد الاستعمارية أن المسؤولية الاجتماعية ليست حلا، بل آلية لصرف الانتباه عن المشكلات الهيكلية للنظام الرأسمالي. ووفقا لما ذكره سلافوي جيجيك،[3] فإن المسؤولية الاجتماعية للشركات تمثل نوعا من "الأخلاقيات ما بعد الحداثية" التي تخفي التناقضات الجوهرية في النظام الاقتصادي العالمي، من خلال تحويل الاستغلال إلى صدقة. ويخشى من أن تستخدم الشركات فإن المسؤولية الاجتماعية لتلميع صورتها في حين تستمر في ممارسات غير عادلة أو مدمرة بيئيا.

وفي هذا السياق، تصبح المسؤولية الاجتماعية جزءا من الأيديولوجيا السائدة التي تمنع التغيير الحقيقي، وتُكرس الأوضاع القائمة بدلا من إصلاحها. ويدعو هؤلاء النقاد إلى إصلاحات جذرية مثل العدالة الضريبية، وتمكين النقابات، وتطبيق القوانين البيئية الصارمة بدلًا من الاعتماد على مبادرات تطوعية من الشركات.

تكشف المناقشة النظرية حول المسؤولية الاجتماعية للشركات عن انقسام عميق بين رؤيتين مختلفتين لدور الشركات في المجتمع. فبينما يرى المؤيدون أن المسؤولية الاجتماعية ضرورة أخلاقية واستراتيجية لتحقيق التنمية المستدامة وتعزيز الشرعية، يعتبرها المعارضون أداة إيديولوجية تضعف الكفاءة وتبعد الانتباه عن الإصلاحات الحقيقية. وفي ظل هذا الجدل المستمر، تظل المسؤولية الاجتماعية موضوعًا حيويًا يتطلب تأطيرًا علميًا دقيقًا، واستراتيجية واضحة تضمن الشفافية والمحاسبة والمشاركة الفعلية للمجتمع.

المطلب الثالث: تحديات دمج المسؤولية الاجتماعية في استراتيجية الشركات.

1. تحديات تبني المسؤولية الاجتماعية للشركات.

على الرغم من الإشادة الواسعة بـ CSR باعتبارها آلية لتعزيز الاستدامة والسلوك الأخلاقي ولقدرتها على مواءمة الأهداف المؤسسية مع رفاهية المجتمع والبيئة. ومع ذلك، فإن تبني ممارسات المسؤولية الاجتماعية للشركات لا يخلو من

[1] Anderson, Helen, **Corporate social responsibility**: **some critical questions for Australia**, University of Tasmania Law Review, 2025, Vol.24, No. 2, pp.143-172.

[2] Boucher. G, Slavoj Žižek, **Violence**. Critical Horizons, 2009, Vol.10, No.3, pp. 425–430.

[3] Alan Bradshaw & Detlev Zwick, **The Field of Business Sustainability and the Death Drive**: **A Radical Intervention**., Journal of Business Ethics, 2016, Vol.136, No. 2, pp.267-279.

التحديات. حيث تستكشف هذه الورقة العقبات الرئيسية التي تواجهها الشركات في تنفيذ مبادرات المسؤولية الاجتماعية، مع توفير فهم شامل لهذه التعقيدات.

1.1.التحديات الداخلية

- **التحديات الاقتصادية:** يعد العبء المالي أحد أبرز العوائق أمام تبني المسؤولية الاجتماعية للشركات. غالبا ما يتطلب تطوير والحفاظ على مبادرات المسؤولية الاجتماعية استثمارات كبيرة في الموارد والبنية التحتية والموظفين. تواجه الشركات الصغيرة والمتوسطة بشكل خاص صعوبة في تخصيص الموارد للمسؤولية الاجتماعية دون الإضرار بعملياتها الأساسية. بالإضافة إلى ذلك، قد يؤدي نقص العوائد المالية الفورية إلى تثبيط الشركات عن إعطاء الأولوية لمبادرات المسؤولية الاجتماعية.[1]
- **التعارض بين الربح والأهداف الاجتماعية:** تواجه المسؤولية الاجتماعية للشركات التحدي الجوهري المتمثل في التوفيق بين دوافع الربح والأهداف الاجتماعية والبيئية. جادل ميلتون فريدمان بشكل مشهور بأن المسؤولية الأساسية للشركات هي زيادة أرباحها ضمن القيود القانونية، مؤكدا أن المسؤولية الاجتماعية للشركات تصرف الانتباه عن هذا الهدف الأساسي.[2]
- يشير النقاد إلى أن مواءمة الدوافع الربحية مع الأهداف الإيثارية أمر متناقض بطبيعته، حيث قد تعطي الشركات الأولوية للمكاسب قصيرة المدى على حساب الفوائد المجتمعية طويلة الأجل. يظهر هذا التعارض بشكل خاص في صناعات مثل الوقود الأحفوري أو الموضة السريعة، حيث يمكن أن تؤثر الممارسات المستدامة بشكل مباشر على الربحية.[3]
- **الالتزام السطحي والتلاعب البيئي** (Green washing): أحد أبرز الانتقادات الموجهة للمسؤولية الاجتماعية للشركات هو أن العديد من المبادرات سطحية وتفتقر إلى التزام حقيقي بالقضايا الاجتماعية والبيئية. قد تعتمد الشركات استراتيجيات المسؤولية الاجتماعية كأداة تسويقية بدلا من كونها جهدا صادقا لإحداث تغيير إيجابي. وقد تم توثيق ظاهرة التلاعب البيئي، حيث تبالغ الشركات في جهودها المتعلقة بالاستدامة أو تزيفها، بشكل واسع. على سبيل المثال، قد تبرز المؤسسات مبادرات صديقة للبيئة صغيرة بينما تتجاهل الأضرار البيئية الكبيرة التي تسببها

[1] Jamali. D, et al, **peculiar strengths and relational attributes of SMEs in the context of CSR**, Journal of Business Ethics, 2009, Vol. 87, No.3, pp.355-377.

[2] Jesús García-de-Madariaga, **Corporate social responsibility and the classical theory of the firm: Are both theories irreconcilable?** INNOVAR. Revista de Ciencias Administrativas y Sociales , 2010, Vol. 20, No. 37, 2010, pp. 5-19.

[3] براق. م، جناي. م، **محددات الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية، من طرف المؤسسات الاقتصادية الجزائرية –دراسة حالة–**، مجلة دفاتر اقتصادية، 2018، مجلد 9، عدد، 1، ص ص. 111-127.

عملياتها الأساسية. تؤدي مثل هذه الممارسات إلى تآكل ثقة المستهلك وتقويض مصداقية المسؤولية الاجتماعية للشركات كمفهوم[1].

- **صراع الهوية: التنافر المعرفي التنظيمي بين القيم المعلنة والممارسات الفعلية:** يعكس التنافر المعرفي التنظيمي الفجوة بين الهوية التي تروج لها الشركة (ككيان مسؤول اجتماعيا وبيئيا) وممارساتها الفعلية المبنية على أولويات مالية ضيقة. هذا الصراع ليس مجرد تناقض سطحي، بل هو أزمة وجودية تهدد مصداقية الشركة وتضعف ثقة أصحاب المصلحة. فحين تعلن شركة ما التزامها بحماية البيئة في حملاتها التسويقية، بينما تسجل في خلفية حساباتها استثمارات ضخمة في صناعات ملوثة، تولد تناقضًا يخلق توترا داخليا (بين الموظفين والإدارة) وخارجيا (بين الشركة والمجتمع). [2]
- **التأثير المحدود على الممارسات التجارية الأساسية:** من القيود الحاسمة للمسؤولية الاجتماعية تأثيرها الهامشي على الممارسات التجارية الأساسية للشركة. تقتصر العديد من المبادرات على الأنشطة المحيطية، مثل التبرعات الخيرية أو المشاركة المجتمعية، دون معالجة الآثار الأخلاقية أو البيئية لعمليات الشركة الرئيسية. على سبيل المثال، قد تروج شركة لمبادرات إعادة التدوير بينما تساهم في الإنتاج الزائد والنفايات في سلسلة التوريد الخاصة بها. يقوض هذا النهج الانتقائي الإمكانات التحويلية للمسؤولية الاجتماعية، حيث يفشل في دمج الممارسات المسؤولة في الاستراتيجية الأساسية للأعمال.[3]
- **التحديات التنظيمية ومقاومة التغيير:** تعتبر المقاومة الداخلية للتغيير تحديا حاسما آخر. قد ينظر الموظفون والإدارة إلى مبادرات المسؤولية الاجتماعية على أنها هامشية لأهداف المنظمة الرئيسية، مما يؤدي إلى دعم ومشاركة غير كافيين. بالإضافة إلى ذلك، غالبا ما تواجه الشركات صعوبات في دمج المسؤولية الاجتماعية في هيكلها التنظيمي القائم ومواءمتها مع أهداف الأعمال. [4]
- **نقص الخبرة والمعرفة:** تفتقر العديد من الشركات إلى الخبرة اللازمة لتصميم وتنفيذ استراتيجيات مسؤولية اجتماعية فعالة. بدون توجيه واضح، تكافح الشركات لمواءمة جهود المسؤولية الاجتماعية مع أنشطتها الأساسية.[5]

---

[1] Delmas, M. A., & Burbano, V. C., **The drivers of greenwashing**, California Management Review, 2011, Vol.54, No.1, pp.64-87.

[2] Aguilera, et al, **Putting the S back in corporate social responsibility**: **A multilevel theory of social change in organizations**, Academy of Management Review, 2007, Vol.32, No.3, pp.836-863.

[3] Visser, W. (2011). **The Age of Responsibility**: **CSR 2.0 and the New DNA of Business**. Journal of Business Systems, Governance & Ethics, 2011, Vol.5, pp. 7-22.

[4] Doh, J. P, Guay T. R, **Corporate social responsibility**, **public policy**, **and NGO activism in Europe and the United States**: **An institutional-stakeholder perspective**, Journal of Management Studies, 2006, Vol. 43, No.1, pp. 47-73.

[5] Porter, M. E., & Kramer, M. R, **Op Cit**, pp.78-92.

1.2.التحديات الخارجية

- **الطابع الطوعي للمسؤولية الاجتماعية:** انتقاد آخر مهم هو الطابع الطوعي للمسؤولية الاجتماعية على عكس الأطر التنظيمية، تكون مبادرات المسؤولية الاجتماعية عادة مفروضة ذاتيا، مما يؤدي إلى تبني وتنفيذ غير متسقين. قد تختار الشركات مشاريع تتماشى مع استراتيجيات علامتها التجارية بينما تتجاهل المجالات الحرجة التي تتطلب تحسينًا. بدون معايير إلزامية أو آليات تنفيذ، يمكن أن تصبح المسؤولية الاجتماعية جهدا انتقائيا يفتقر إلى المساءلة والتأثير القابل للقياس.[1]
- **شكوك أصحاب المصلحة:** غالبا ما ينظر أصحاب المصلحة، بما في ذلك المستهلكون والمستثمرون والمجتمعات، إلى المسؤولية الاجتماعية بشك، حيث يعتبرونها استراتيجية علاقات عامة بدلا من التزام حقيقي برفاهية المجتمع. يغذي هذه الشكوك حالات فضائح بارزة لشركات تعلن علنًا التزامها بالمسؤولية الاجتماعية بينما تنخرط في ممارسات غير أخلاقية أو ضارة في الخفاء. على سبيل المثال، سلطت فضيحة انبعاثات فولكس واجن الضوء على التفاوت بين التزام الشركة المعلن بالاستدامة وممارساتها الفعلية. [2]
- **الضغط التنافسي والتركيز على المدى القصير:** في الأسواق التنافسية للغاية، غالبا ما يقوض الضغط لتقديم نتائج مالية قصيرة الأجل استدامة جهود المسؤولية الاجتماعية. قد تتخلى الشركات عن المبادرات الاجتماعية طويلة الأجل لصالح تدابير خفض التكاليف الفورية خلال فترات الركود الاقتصادي. بالإضافة إلى ذلك، قد تواجه الشركات التي تستثمر بشكل كبير في المسؤولية الاجتماعية عيبا تنافسيا مقارنة بتلك التي تعطي الأولوية لخفض التكاليف وهوامش الربح الأعلى على الاعتبارات الأخلاقية. [3]
- **التأثير العالمي غير المتساوي:** يختلف تنفيذ المسؤولية الاجتماعية بشكل كبير بين المناطق، مما يخلق تباينات في فعاليتها. غالبا ما تطبق الشركات متعددة الجنسيات معايير أعلى في الأسواق المتقدمة بينما تتجاهل مسؤولياتها في البلدان النامية، حيث قد يكون الإشراف التنظيمي أضعف. يقوض هذا التطبيق غير المتكافئ التأثير العالمي للمسؤولية الاجتماعية ويؤدي إلى استمرار التفاوتات. على سبيل المثال، تعرضت شركات الملابس لانتقادات بسبب الترويج لممارسات العمل الأخلاقية في الأسواق الغربية بينما تستغل العمالة منخفضة الأجر في البلدان النامية.[4]

---

[1] P Bansal, J Knox-Hayes, **The time and space of materiality in organizations and the natural environment**; Organization & Environment, 2013, Vol.26, No.1, pp. 61-82.

[2] Ewing, J, **Faster**, **higher**, **farther**: **The inside story of the Volkswagen scandal**, 1ed, W. W. Norton & Company, New York, USA, 2017, p: 89.

[3] Iftekhar Hasan, Nada Kobeissi, **Corporate Social Responsibility and Firm Financial Performance**: **The Mediating Role of Productivity**, Journal of Business Ethics Vol. 149, No.3 (May 2018), pp. 671-688

[4] Jamali, D., Zanhour, M., & Keshishian, T. (2009). **Peculiar strengths and relational attributes of SMEs in the context of CSR**, Journal of Business Ethics, 2009, Vol. 87, No. 3, pp.355-377.

- **القضايا التنظيمية والامتثال:** يعد التنقل في المشهد التنظيمي المعقد عقبة أخرى للشركات. يمكن أن تخلق المتطلبات القانونية غير المتسقة والمتطورة عبر الولايات القضائية تحديات في الالتزام بمعايير المسؤولية الاجتماعية، يمكن أن يؤدي عدم الامتثال، حتى لو كان غير مقصود، إلى إلحاق الضرر بالسمعة وفرض عقوبات مالية. [1]
- **التحديات الثقافية:** تلعب الاختلافات الثقافية أيضا دورا محوريا في تشكيل تبني المسؤولية الاجتماعية. في الشركات متعددة الجنسيات، يمكن أن تعقد القيم والمعايير الثقافية المختلفة عبر المناطق تنفيذ استراتيجية مسؤولية اجتماعية متماسكة. على سبيل المثال، قد لا تتماشى الممارسات التي تعتبر أخلاقية في بلد ما مع توقعات المجتمع في بلد آخر، مما يخلق نزاعات وسوء تفاهم. [2]
- **نقص الشفافية والمساءلة ومشاكل القياس:** تعد الشفافية حجر الزاوية في المسؤولية الاجتماعية الفعالة، ومع ذلك تفشل العديد من الشركات في تقديم بيانات واضحة وقابلة للتحقق عن مبادراتها. غالبا ما تفتقر تقارير المسؤولية الاجتماعية إلى مقاييس موحدة، مما يجعل من الصعب تقييم التقدم أو مقارنة الجهود عبر الصناعات. ويشير النقاد إلى أنه بدون آليات مساءلة قوية، يمكن للشركات تحريف إنجازاتها أو التقليل من أوجه القصور، مما يقلل من مصداقية وفعالية ممارسات المسؤولية الاجتماعية. [3]

2. استراتيجيات التغلب على تحديات المسؤولية الاجتماعية

✓ الحوافز والدعم المالي[4]

يجب على الحكومات والهيئات الصناعية تقديم حوافز مالية، مثل التخفيضات الضريبية والمنح، لتشجيع تبني المسؤولية الاجتماعية. بالإضافة إلى ذلك، يمكن للشركات استكشاف نماذج تمويل مبتكرة، مثل السندات الخضراء والقروض المرتبطة بالاستدامة، لتمويل مبادرات المسؤولية الاجتماعية. من خلال الاستفادة من هذه الأدوات المالية، يمكن للشركات تخفيف الضغوط الميزانية مع تعزيز أجنداتها الاجتماعية.

---

[1] Matten, D., & Moon, J, "**Implicit" and "explicit" CSR: A conceptual framework for a comparative understanding of corporate social responsibility**, Academy of Management Review, 2008, Vol.33, No. 2, pp. 404-424.

[2] Hofstede, **Culture's consequences: Comparing values, behaviors, institutions, and organizations across nations**, Sage Publications, Oaks-USA, 2ed, 2001, p.32.

[3] Heinberg. M, et al , **A Bad Job of Doing Good– Does Corporate Transparency on a Country and Company Level Moderate Corporate Social Responsibility Effectiveness?**, Journal of International Marketing, 2021, Vol. 29, No. 2, p. 45-61.

[4] Duan. W, et al, **Government subsidies' influence on corporate social responsibility of private firms in a competitive environment**, Journal of Innovation & Knowledge, 2022, Vol.7, No.2, pp.2-10.

✓ **الاستثمار في تدريب المسؤولية الاجتماعية وبناء الخبرات**[1]

يجب على المنظمات الاستثمار في برامج تدريب الموظفين لبناء قدرات المسؤولية الاجتماعية الداخلية. يمكن للتعاون مع المؤسسات الأكاديمية ومستشاري المسؤولية الاجتماعية أن يوفر قاعدة المعرفة اللازمة. يضمن إنشاء فريق مخصص للمسؤولية الاجتماعية أو تعيين مسؤول مسؤولية اجتماعية التركيز المستمر والخبرة في دفع هذه المبادرات.

علاوة على ذلك، يمكن أن يساعد دمج موضوعات المسؤولية الاجتماعية في برامج تطوير القيادة المديرين التنفيذيين على فهم الأهمية الاستراتيجية للمسؤولية الاجتماعية. يضمن هذا التوافق أن تُعتبر المسؤولية الاجتماعية جزءًا لا يتجزأ من استراتيجية العمل وليس إضافة.

✓ **تعزيز ثقافة المسؤولية الاجتماعية**

للتغلب على المقاومة، يجب أن يدعم القادة المسؤولية الاجتماعية من خلال دمجها في مهمة وقيم المنظمة. يمكن أن تعزز المبادرات المنتظمة للتواصل ومشاركة الموظفين الشعور بالملكية والتوافق .على سبيل المثال، يمكن أن ترفع ورش العمل والاجتماعات العامة والأحداث التي تركز على المسؤولية الاجتماعية مستوى الوعي والحماس بين الموظفين.[2]

يمكن أن يعزز الاعتراف بالإنجازات المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية من خلال الحوافز والجوائز أو الإشادة العامة الثقافة الإيجابية. عندما يرى الموظفون فوائد واعترافًا ملموسًا بجهودهم، فمن الأرجح أن يدعموا ويشاركوا في أنشطة المسؤولية الاجتماعية.

✓ **تطوير مقاييس ومعايير تقارير واضحة:**

يمكن أن يساعد وضع أطر موحدة، مثل مبادرة الإبلاغ العالمية (GRI) أو مجلس معايير محاسبة الاستدامة (SASB)، الشركات في قياس تأثير المسؤولية الاجتماعية والإبلاغ عنه بشكل فعال. أين تعزز التقارير الشفافة المصداقية وتشجع التحسين المستمر[3].

يجب أن تعتمد الشركات أيضا على الأدوات الرقمية والتحليلات لتتبع أداء المسؤولية الاجتماعية وتصورها. يمكن أن توفر لوحات التحكم والبيانات في الوقت الفعلي رؤى حول فعالية المبادرات، مما يتيح التعديلات والتحسينات السريعة.

✓ **بناء شراكات استراتيجية**

يمكن أن يؤدي التعاون مع المنظمات غير الحكومية (NGOs)، والمؤسسات الأكاديمية، ونظراء الصناعة إلى تعزيز تأثير جهود المسؤولية الاجتماعية. توفر الشراكات خبرات متنوعة وموارد مشتركة وزيادة المصداقية، مما يسهل تنفيذ وتوسيع

---

[1] Benn, al, **Organizational Change for Corporate Sustainability**, 4th Edition, London, 2018, pp. 44-49.

[2] Steven H, et al, **Back to the future**: **revisiting Kotter's 1996 change model**, Journal of Management Development, 2012, Vol. 31 No. 8, pp. 764 – 782.

[3] GRI (2021). **Global Reporting Initiative Standards**. www.globalreporting.org.

المبادرات. على سبيل المثال، يمكن للشركات تطوير برامج تنمية المجتمع بشكل مشترك مع الحكومات المحلية أو المنظمات غير الحكومية، مما يضمن أن المبادرات تعالج الاحتياجات المحددة مع الاستفادة من الدعم الخارجي. [1]

✓ **الاستفادة من التكنولوجيا في المسؤولية الاجتماعية:**

كما يمكن أن تكون التكنولوجيا أداة قوية لتمكين أنشطة المسؤولية الاجتماعية. يمكن للشركات استخدام المنصات الرقمية لإشراك أصحاب المصلحة، وتتبع التقدم، وأتمتة العمليات. على سبيل المثال، تضمن تقنية البلوك تشين الشفافية في إدارة سلسلة التوريد، بينما يمكن للأدوات المعتمدة على الذكاء الاصطناعي تحديد مجالات كفاءة الطاقة أو تقليل النفايات. كما توفر منصات وسائل التواصل الاجتماعي أيضًا قناة للشركات لعرض مبادرات المسؤولية الاجتماعية، والتفاعل مع المجتمعات، وجمع الملاحظات، مما يعزز التأثير والمساءلة. [2]

[1] Rodriguez.J, et al, **Cooperative initiatives with NGOs in socially sustainable supply chains: How is inter-organizational fit achieved?** Journal of Cleaner Production, 2016, Vol. 137 p: 516-526.

[2] Potocan.V, **Technology and Corporate Social Responsibility**, Sustainability, 2021, Vol.13, No.15, pp.2-16.

خلاصة الفصل

خلص هذا الفصل إلى أن المسؤولية الاجتماعية للشركات أصبحت تمثل توجهًا استراتيجيًا محوريًا في بيئة الأعمال المعاصرة، يعبّر عن تطور في مفهوم وظيفة المؤسسة ودورها في المجتمع.

فقد انتقل هذا الدور من السعي لتحقيق الربح المادي إلى الإسهام في تحقيق التنمية المستدامة من خلال ممارسات مسؤولة تراعي الأبعاد الاقتصادية والاجتماعية والبيئية والأخلاقية على حد سواء.

كما أبرز الفصل أن تبني هذه المسؤولية يعكس نضجًا في الفكر الإداري والاقتصادي، ويجسد وعيًا متزايدًا لدى المؤسسات بأهمية التفاعل الإيجابي مع مختلف أصحاب المصلحة لضمان استمرارية النشاط الاقتصادي وتحقيق توازن بين مصالح المؤسسة ومصالح المجتمع.

حيث بينت الدراسة أن المسؤولية الاجتماعية لم تعد مجرد التزام أخلاقي أو نشاط تطوعي، بل أضحت خيارًا استراتيجيًا له آثار مباشرة على تنافسية المؤسسة وسمعتها وأدائها المالي. فهي تسهم في تحسين بيئة العمل، وتدعيم الثقة بين المؤسسة ومحيطها، وتعزيز الشفافية في ممارساتها.

وفي ضوء هذا التحليل، يمكن القول إن تصاعد الاهتمام بالمسؤولية الاجتماعية فرض على المؤسسات الاقتصادية، تحديات جديدة تتعلق بمدى قدرتها على مواكبة هذه المتغيرات والتعبير عنها في أنظمتها المحاسبية.

ومن هذا المنطلق، يمهّد هذا الفصل للانتقال نحو مناقشة مدى ملاءمة الفكر المحاسبي التقليدي في استيعاب متطلبات المسؤولية الاجتماعية ومؤشراتها غير المالية، وبحث سبل تطوير النظرية والممارسة المحاسبية بما يتيح دمج أبعاد المسؤولية الاجتماعية ضمن نظام القياس والإفصاح، وهو ما سيتم تناوله بالتفصيل في الفصول الموالية.

الفصل الثاني: المحاسبة وبيئة الأعمال المعاصرة

تمهيد

جاء الفصل الثاني ليشكل جزءا من الإطار النظري العام للدراسة، إذ تناول الأسس الفكرية والمفاهيمية التي قامت عليها النظرية المحاسبية، باعتبارها الإطار المنظم للفكر المحاسبي والموجه لتطوره عبر الزمن. فقد تم التركيز في هذا الفصل على تتبع المسار التاريخي لتطور الفكر المحاسبي منذ نشأته التقليدية التي انحصرت في القياس المالي وخدمة الأطراف الداخلية، وصولاً إلى المرحلة المعاصرة التي أصبحت فيها المحاسبة أداة لخدمة المجتمع والبيئة من خلال تبني مفاهيم أكثر شمولاً واستدامة. كما أبرز الفصل التحولات الجوهرية التي عرفها الفكر المحاسبي في ظل التطورات الاقتصادية والتكنولوجية، وما نتج عنها من ظهور قضايا محاسبية معاصرة كالإفصاح الاجتماعي والبيئي، والمحاسبة عن الموارد غير الملموسة، والمحاسبة الخضراء وغيرها من القضايا التي تعكس تزايد وعي المؤسسات بمسؤولياتها تجاه مختلف أصحاب المصالح.

ومن جهة أخرى، ناقش الفصل محددات النظرية المحاسبية التقليدية وما تطرحه من قيود على تبني الأبعاد الاجتماعية والبيئية، حيث أظهرت الدراسة أن هذه النظرية، في إطارها الكلاسيكي القائم على الربحية والقياس المالي البحت، لم تعد قادرة على الاستجابة للتحديات المعاصرة التي تواجه مهنة المحاسبة في ظل متطلبات الاستدامة والمسؤولية الاجتماعية.

وبذلك، يسعى هذا الفصل إلى بناء قاعدة نظرية لفهم العلاقة بين تطور الفكر المحاسبي ومحدودية الإطار التقليدي في استيعاب الأبعاد الجديدة للمحاسبة، مما يمهد للانتقال نحو تطوير نموذج محاسبي أكثر تكاملاً واستجابة للمسؤولية الاجتماعية للشركات.

وقد تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث رئيسية:

- **المبحث الأول**: الإطار المفاهيمي للنظرية المحاسبية؛
- **المبحث الثاني**: تطور الفكر المحاسبي وظهور القضايا المحاسبية المعاصرة؛
- **المبحث الثالث**: محددات النظرية المحاسبية التقليدية في تبني المسؤولية الاجتماعية.

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للنظرية المحاسبية

تعد نظرية المحاسبة أحد أهم الفروع الأساسية في علم المحاسبة، إذ تمثل الإطار المرجعي الذي يوجه الممارسة ويبررها ويطورها في ضوء المتغيرات الاقتصادية والاجتماعية. فهي لا تقتصر على كونها مجموعة من المبادئ أو القواعد التقنية، بل هي بناء فكري يسعى إلى تفسير الظواهر المحاسبية والتنبؤ بها، وتحديد الأسس التي ينبغي أن تقوم عليها الممارسة العملية. ومن هنا اكتسبت النظرية أهميتها بوصفها الأداة التي تضمن الاتساق المنهجي والموضوعي في الممارسات المحاسبية، وتمنحها الشرعية العلمية.

المطلب الأول: نظرية المحاسبة وتعريفاتها المختلفة

اختلف الباحثون والدارسون في تعريف النظرية المحاسبية تبعاً لاختلاف مدارسهم الفكرية ومداخلهم البحثية. فبعضهم ينظر إليها باعتبارها مجموعة من الفروض والمبادئ التي تسعى إلى تفسير الممارسة المحاسبية وتوجيهها، بينما يراها آخرون مجرد محاولة لفهم السلوك الفعلي للمؤسسات الاقتصادية في اختيار السياسات المحاسبية.

ومن هذا المنطلق يمكن التمييز بين اتجاهين رئيسيين في تعريف النظرية :الاتجاه الأكاديمي الذي يركز على المداخل المختلفة التي ساهمت في بنائها، والاتجاه العملي الذي يحاول تعريفها على أساس التطبيقات العملية والسياسات المتبعة.

1. التعريفات الاكاديمية

تعريف ج. إدوارد براون (1962)[1]:

والذي يعتبر أحد التعريفات المبكرة والأكثر تأثيرًا لنظرية المحاسبة، حيث عرّف براون نظرية المحاسبة بأنها "مجموعة من الافتراضات المترابطة أو البيانات المنهجية التي تشرح أو تتنبأ بالظواهر المحاسبية". في هذا التعريف، يركز براون على أن نظرية المحاسبة ليست مجرد مجموعة من الممارسات أو القواعد المحاسبية، بل هي عبارة عن جسم معرفي مترابط ومنهجي يساعد في شرح والتنبؤ بالأحداث والممارسات المحاسبية.

وفقا لهذا الرأي، فإن نظرية المحاسبة لا تقتصر على فهم ما يتم في المحاسبة فحسب، بل تفسر أيضا لماذا يتم اعتماد طرق ومبادئ محاسبية معينة في سياقات محددة. التركيز على الافتراضات المترابطة يعني أن نظرية المحاسبة يجب أن تقدم إطارا منظمًا ومنطقيًا، حيث تتكامل مكوناتها ومبادئها لتشكل فهماً شاملاً للمحاسبة.

[1] Hendriksen E. S, Van Breda M. F, **Accounting Theory**, Homewood, IL Publisher, Chicago-USA, 5th Ed, 1992, pp: 25-26.

وبالمثل، يصف وولك وآخرون نظرية المحاسبة بأنها "إطار منظم من المبادئ والعلاقات التي توفر أساسًا مفاهيميا للممارسة المحاسبية وتوجه تطوير ممارسات وإجراءات جديدة". يبرز هذا المنظور الأبعاد التوجيهية والمعيارية لنظرية المحاسبة، مما يشير إلى أنها لا تصف الممارسات الحالية فحسب، بل تقدم أيضًا إرشادات للابتكار والتحسين في المجال.[1]

في حين تبنى Wattsو Zimmerman اتجاها مختلفا عرف بالنظرية الإيجابية للمحاسبة، واعتبرا النظرية "مجموعة من الفروض والنماذج التي تفسر السلوك الفعلي للشركات في اختيار السياسات المحاسبية". وهنا يتضح أن النظرية الإيجابية تسعى إلى فهم السلوك الواقعي بدلاً من وضع معايير مثالية.[2]

كما يوسع ماتيسيتش هذا الرأي باقتراح أن نظرية المحاسبة تشمل "الأهداف والافتراضات والمبادئ والمفاهيم التي تكمن وراء تطوير المعايير والممارسات المحاسبية." يربط هذا التعريف بين المجالات النظرية والعملية، مشددًا على دور نظرية المحاسبة في تشكيل الأطر التنظيمية. يبرز الحاجة إلى تحقيق توازن بين الصلابة النظرية وإمكانية التطبيق العملي لمعالجة الاحتياجات المتنوعة للأطراف المعنية.

وفي السياق الحديث، أضاف Nobes و Parkerبعدا جديدا لتعريف النظرية، حيث اعتبراها "الوسيلة التي تساعد على فهم الأسس التي تقوم عليها الممارسات المحاسبية، والتباينات الدولية فيها، والضغوط التي تشكلها البيئة الاقتصادية والسياسية على هذه الممارسات". وهو تعريف يعكس توسع نطاق النظرية ليشمل الاعتبارات الدولية والسياسية، متجاوزا البعد الفني البحت، ويؤكد أن النظرية ليست مجرد بناء فكري منعزل، بل انعكاس لتفاعلات معقدة بين الأسواق، القوانين، والمجتمع.[3]

أما Gray et al فقد ربطوا النظرية المحاسبية بالإفصاح الاجتماعي والبيئي، معتبرين أن النظرية لم تعد مقتصرة على تفسير الأداء المالي فحسب، بل أصبحت معنية أيضا بتفسير وتوجيه الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية والاستدامة. وهذا التطور في التعريفات يعكس تحولات جوهرية في نطاق المحاسبة ووظائفها، إذ لم تعد النظرية أداة مالية صرفه، بل تحولت إلى إطار شامل يدمج بين الأبعاد الاقتصادية والاجتماعية والبيئية.[4]

ومن خلال هذه التعريفات المختلفة، يمكن القول إن النظرية المحاسبية ليست مفهوما واحدا جامدا، بل هي بناء فكري متغير يعكس تباين المدارس والاتجاهات. فهي في بعض الأدبيات معيارية توجه ما "ينبغي أن يكون"، وفي أخرى إيجابية تفسر "ما هو كائن". كما أنها قد تكون تقنية تركّز على القياس، أو اجتماعية تركز على المساءلة والشرعية.

---

[1] Wolk, et al, **Accounting Theory**: **Conceptual Issues in a Political and Economic Environment**, South-Western College Publishing, Ohio- USA, 2001, pp: 39-40.

[2] Mattessich, **Prehistoric accounting and the problem of representation**: **On recent archaeology in the Middle East**, Accounting Historians Journal, 2008, Vol.35, No.2, pp :77-120.

[3] Nobes. C, Parker.R, **Comparative International Accounting**, 14th ed, Pearson, London-UK, 2020, p: 44.

[4] Gray. R, et al, **Accounting**, **Social Responsibility and Sustainability**: **Accounting for Society and the Planet**, Pearson, London-UK, 2014, p:25

هذا التعدد في التعريفات لا يمثل ضعفا بقدر ما يعكس ثراء النظرية المحاسبية وقدرتها على التطور والتكيف مع متغيرات البيئة.

2. تعريفات عملية موجهة بالسياسات

بعض الباحثين على الآثار العملية لنظرية المحاسبة، مع التأكيد على دورها في حل المشكلات الواقعية وتوجيه تطوير السياسات. يتماشى هذا التوجه العملي مع فكرة أن نظرية المحاسبة يجب أن تساهم مباشرة في تحسين التقارير المالية وعمليات اتخاذ القرار.

1.2.تعريف ديفيد سولومون (1965)[1]:

في عمله عام 1965، قدم ديفيد سولومون تعريفًا أكثر تطبيقًا لنظرية المحاسبة، حيث وصفها بأنها "دراسة قواعد وإجراءات وتقنيات مهنة المحاسبة التي تشكل أساسًا لتقييم سلوك أنظمة المحاسبة". يعكس نهج سولومون منظورًا أكثر عملية لنظرية المحاسبة. حيث يركز على كيفية مساعدة نظرية المحاسبة في تقييم فعالية نتائج الممارسات المحاسبية في العالم الحقيقي، مما يجعلها ذات صلة لكل من الممارسين والعلماء. بالنسبة لسولومون، فإن نظرية المحاسبة تشكل أساسًا لتقييم سلوك أنظمة المحاسبة، وهو ما ينطوي على دراسة كيفية تطبيق طرق ومبادئ المحاسبة، وكيفية تأثير هذه التطبيقات على اتخاذ القرارات داخل الشركات والهيئات التنظيمية والأطراف المعنية الأخرى. هذا التعريف يعني أن نظرية المحاسبة ليست مجرد مفهوم تجريدي بل لها تطبيقات عملية تؤثر في إعداد التقارير المالية واتخاذ قرارات الأعمال.

2.2.تعريف ويليام أ. باتون (1966)2:

في عام 1966، عرف ويليام أ. باتون نظرية المحاسبة بأنها "إطار عمل لتقييم الممارسات المحاسبية، وضع القواعد، وتفسير البيانات المقدمة في القوائم المالية". يركز تعريف باتون على الدور التقييمي لنظرية المحاسبة. وفقا لهذا التعريف، توفر نظرية المحاسبة الأسس المفاهيمية اللازمة لتقييم الممارسات المحاسبية الحالية، وتطوير قواعد جديدة، وتفسير البيانات التي تظهر في القوائم المالية. بمعنى آخر، يرى باتون أن نظرية المحاسبة هي أداة حاسمة لضمان ملاءمة وموثوقية واتساق التقارير المالية. من خلال تقديم مجموعة من المبادئ أو القواعد لتقييم الممارسات المحاسبية، تساعد نظرية المحاسبة في تحديد ما إذا كانت البيانات المحاسبية تعكس بدقة الوضع المالي للشركة، مما يوفر إطارا لتحسين معايير إعداد التقارير المالية.

[1] Jstor, **Front Matter**, The Accounting Review, 1965, Vol.40, No.3, pp: 690-707.

[2] Stephen A. Zeff, **An Introduction to Corporate Accounting Standards**: **Detecting Paton's and Littleton's Influences**, Accounting Historians journal, 2018, Vol.45, No.1, pp.45-67.

3.2.تعريف هندريكسن وبريدا (1992)

وفقا لهندريكسن وبريدا، تعرّف نظرية المحاسبة بأنها "مجموعة من المبادئ المنطقية المتماسكة التي تشكل الإطار العام المرجعي لتقييم وتطوير الممارسات المحاسبية". يؤكد هذا التعريف على دور النظرية كقاعدة لإنشاء التناسق في المعايير والممارسات المحاسبية، مما يعكس نهجًا منهجيا ومنظما.[1]

يتضح التطبيق العملي لنظرية المحاسبة في دورها في عمليات وضع المعايير. على سبيل المثال، يعتمد تطوير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) بشكل كبير على الأسس النظرية لضمان أن توفر البيانات المالية صورة حقيقية وعادلة للمركز المالي للكيان. حيث يبرز التعريف الصلة بين البُنى النظرية والنتائج الملموسة، مما يجعل النظرية أداة لا غنى عنها للممارسين وصناع السياسات.

3. دمج وجهات النظر المتعددة

سعت الأدبيات الحديثة إلى دمج هذه المنظورات المتنوعة، مما يعكس الطبيعة متعددة التخصصات لنظرية المحاسبة. وفقًا لجافكين، تعرف نظرية المحاسبة بأنها "مزيج من الاعتبارات التاريخية والفلسفية والتجريبية التي تسعى إلى تفسير وتوقع ووصف الممارسات المحاسبية وتأثيراتها." يتضمن هذا التعريف الشامل عناصر من مدارس فكرية مختلفة، معترفا بترابط البُنى النظرية والتطورات التاريخية والتحقق التجريبي.

يعد دمج وجهات النظر المتعددة ذا صلة خاصة بمعالجة القضايا المعاصرة مثل إعداد تقارير الاستدامة والمسؤولية الاجتماعية للشركات. من خلال الجمع بين الرؤى الفلسفية والبحث التجريبي، يمكن لنظرية المحاسبة أن توفر إطارا قويا لتقييم ومعالجة هذه التحديات المعقدة. يعكس تعريف جافكين الطبيعة الشمولية لنظرية المحاسبة، معترفا بقدرتها على التكيف والتوسع استجابة للاتجاهات الناشئة.[2]

4. التحليل النقدي للتعريفات المختلفة لنظرية المحاسبة

من خلال استعراض التعريفات المختلفة لنظرية المحاسبة، يتضح أن هناك تبايناً في التركيز والوظائف، يعود أساساً إلى اختلاف المداخل الفكرية والسياقات البيئية. فقد طغى في البداية المدخل المعياري الذي يسعى إلى وضع ما ينبغي أن تكون عليه الممارسة، وهو ما نلمسه في تعريفات Hendriksen وIjiri.

[1] Valentin Gabriel, **Historical Cost Accounting and International Accounting Harmonization**, New Trends and Issues Proceedings on Humanities and Social Sciences, 2017, Vol.3, No.4, pp: 104-109.

[2] Gaffikin. M, **Accounting Theory**: **Research**, **Regulation**, **and Accounting Practice**, Pearson Education Australia, 2008, p: 39.

غير أن هذا المدخل تعرض لانتقادات بسبب طابعه المثالي وعدم قدرته على تفسير السلوك الواقعي للشركات، مما دفع إلى ظهور المدخل الإيجابي الذي تبناه Watts وZimmerman، والذي ركز على تفسير السلوك الفعلي للشركات في اختيار السياسات المحاسبية.[1]

وقد ساهم هذان الاتجاهان في إثراء النظرية المحاسبية، لكنهما أيضا أبرزا محدودية التعريفات الأحادية الجانب: فالاتجاه المعياري قد يتهم بالبعد عن الواقع، بينما الاتجاه الإيجابي ينتقد لافتقاده التوجيه القيمي والمعياري. لهذا ظهرت اتجاهات أحدث، مثل ما قدمه Nobes وParker وGray وآخرون، التي دمجت بين العوامل الاقتصادية والسياسية والاجتماعية، وأكدت على أن المحاسبة لم تعد مجرد أداة مالية، بل أداة للمساءلة الاجتماعية والبيئية أيضا.[2]

استنادا إلى التحليل السابق، يمكن اقتراح تعريف جامع على النحو الآتي:

"**النظرية المحاسبية هي إطار فكري ومفاهيمي متكامل، يستند إلى الفروض والمبادئ العلمية والمنطقية، يهدف إلى تفسير الظواهر والسلوك المحاسبي والتنبؤ به، وفي الوقت ذاته توجيه الممارسة نحو تحقيق الإفصاح والشفافية وخدمة مصالح مختلف أصحاب المصلحة، بما في ذلك المجتمع والبيئة والاقتصاد، في ضوء معايير الحوكمة والتنمية المستدامة**".

يمتاز هذا التعريف بدمجه بين:

- **البعد التفسيري** (الإيجابي) لفهم السلوك الواقعي.
- **البعد المعياري** لتوجيه الممارسة بما ينبغي أن تكون عليه.
- **البعد الاجتماعي والبيئي** الذي يواكب التحولات المعاصرة في المحاسبة.

المطلب الثاني: المدارس الفكرية والمداخل النظرية التي ساهمت في بناء النظرية المحاسبية

تطورت النظرية المحاسبية عبر مراحل تاريخية متعددة، تأثرت بالتحولات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية التي مرّت بها المجتمعات. وقد كان لكل مرحلة فكرية مدرسة معينة ساهمت في بلورة أسس النظرية، حيث اختلفت تلك المدارس في منطلقاتها الفكرية وغاياتها، لكنها اجتمعت جميعا في الإسهام بتشكيل معالم النظرية المحاسبية الحديثة. ومن أبرز هذه المدارس: المدرسة الكلاسيكية، المدرسة العلمية البحتة، المدرسة الأخلاقية، المدرسة الاقتصادية، المدرسة السلوكية، المدرسة الاجتماعية والبيئية.

[1] Thadeus Fransesc, et al, **Positive And Normative Accounting Theory**: **Definition And Development**, **International Journal of Economics**, Management, Business and Social Science, 2021, Vol.1, No.2, pp:188-189.

[2] Beata.z, **Accounting Theories Towards Non-financial Reporting**, Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, 2018, Vol.365, pp: 165.

1. المدارس الفكرية التي ساهمت في بناء النظرية المحاسبية

1.7.المدرسة الكلاسيكية (The Classical School)

تعتبر المدرسة الكلاسيكية من أقدم المدارس التي أثرت في الفكر المحاسبي، حيث سادت في القرنين السابع عشر والثامن عشر. وقد ارتبطت بمرحلة تطور التجارة الأوروبية وبروز الشركات التجارية الكبرى، حيث كان الهدف الأساسي للمحاسبة هو تسجيل العمليات المالية وحماية حقوق الملاك. حيث ركزت هذه المدرسة على مبادئ بسيطة، مثل القيد المزدوج والالتزام بالموضوعية، واعتبرت أن المحاسبة هي أداة لتوثيق العمليات أكثر من كونها وسيلة لاتخاذ القرارات أن المدرسة الكلاسيكية وضعت الأساس للمحاسبة كنظام قيد، لكنها لم تتطور بعد لتصبح نظرية متكاملة.

2.1.المدرسة العلمية (Scientific School)

مع الثورة الصناعية في القرن التاسع عشر، برزت الحاجة إلى تطوير المحاسبة من مجرد أداة تسجيل إلى علم منظم يقوم على قواعد ومبادئ. وهنا ظهرت المدرسة العلمية التي سعت إلى إضفاء الطابع العلمي على المحاسبة.

ركزت هذه المدرسة على القياس الكمي والدقة المنهجية، معتبرة أن المحاسبة علم يرتبط بالقياس المالي للأحداث الاقتصادية. وقد ساهم رواد مثل Paton (1922) وCanning (1929) في وضع اللبنات الأولى لتأطير المحاسبة كعلم قياس، لكن هذه المدرسة تعرضت لانتقادات بسبب طابعها الكمي المفرط وإغفالها للأبعاد الاجتماعية والسلوكية. [1]

3.1.المدرسة الأخلاقية (Ethical School)[2]

تعد المدرسة الأخلاقية من الاتجاهات الحديثة في الفكر المحاسبي التي تؤكد على البعد القيمي للمحاسبة ودورها في تعزيز السلوك الأخلاقي داخل الممارسات المالية والمهنية. وتنطلق هذه المدرسة من فكرة أن المحاسبة ليست مجرد نظام لقياس وتقديم المعلومات المالية، بل هي أداة لخدمة الصالح العام، تُلزم المحاسب بالتحلي بالنزاهة والشفافية والعدل في نقل المعلومات واتخاذ القرارات.

وترى هذه المدرسة أن الأطر المحاسبية التقليدية، التي تركز على الدقة الفنية والموضوعية الكمية، أغفلت البعد الإنساني للمهنة، وهو ما أدى إلى فجوة بين الأداء المالي للمؤسسات ومسؤوليتها تجاه المجتمع. لذلك، تدعو هذه المدرسة إلى دمج المبادئ الأخلاقية في صلب الممارسات المحاسبية، بحيث تصبح القرارات المالية خاضعة لمعايير العدالة الاجتماعية، والاستدامة، واحترام حقوق جميع الأطراف المعنية.

---

[1] Hussein. Abbas, et al, **The Scientific Basis of Accounting Thought and Its Reflection on The Development of Accounting Objectives**, American Journal of Economics and Business Management, 2025, Vol.8, No.9, pp: 4540-4558.

[2] Gaffikin, M., **Accounting Theory and Practice**: **the Ethical Dimension**, School of Accounting & Finance, University of Wollongong, Working Paper 4, 2007, pp: 4-5.

4.1.المدرسة الاقتصادية (Economic School)

تعتبر المدرسة الاقتصادية من أهم المدارس التي أثرت في بناء النظرية المحاسبية، خاصة مع صعود الفكر الاقتصادي الكلاسيكي والنيوليبرالي. فقد رأت هذه المدرسة أن المحاسبة يجب أن تبنى على أسس اقتصادية، مثل الكفاءة في تخصيص الموارد وتعظيم المنفعة.

وقد تبنت هذه المدرسة مفاهيم مثل: القيمة الحالية، تكلفة الفرصة البديلة، ونظرية الوكالة. ويعتبر Watts & Zimmerman من أبرز ممثليها، حيث وضعا أسس النظرية الإيجابية في المحاسبة. لكن الانتقاد الرئيس لهذه المدرسة أنها اختزلت المحاسبة في بعدها الاقتصادي البحت، متجاهلةً أبعادها الاجتماعية والبيئية. [1]

5.1.المدرسة النقدية[2](Critical Accounting Theory)

تعتبر المدرسة النقدية من المدارس الفكرية الحديثة التي ظهرت في الثمانينات والتسعينات، وتهدف إلى مراجعة الهيكل والنظريات المحاسبية التقليدية من منظور نقدي. تركز هذه المدرسة على التأثيرات الاجتماعية والسياسية التي تؤثر على المحاسبة، وتناقش كيف يمكن للنظريات المحاسبية السائدة أن تساهم في تعزيز مصالح الطبقات الاجتماعية المهيمنة.

أين تتحدى النظرية المحاسبية النقدية التركيز التقليدي على الكفاءة والموضوعية، وتجادل بأن المحاسبة تتأثر بطبيعتها بعوامل اجتماعية وسياسية وثقافية. أكد دعاة مثل تينكر (1985) على ضرورة معالجة قضايا السلطة وعدم المساواة والاستدامة البيئية في الخطاب المحاسبي.

حيث تسلط هذه الرؤية الضوء على الإمكانات الكامنة في المحاسبة كأداة للتغيير الاجتماعي، حيث تدعو إلى ممارسات تعزز المساءلة المؤسسية والعدالة الاجتماعية.

6.1.المدرسة السلوكية (Behavioral School)

مع تزايد الاهتمام بالعلوم الإنسانية والاجتماعية في منتصف القرن العشرين، ظهرت المدرسة السلوكية التي ركزت على دراسة تأثير المعلومات المحاسبية على سلوك الأفراد.

فالمحاسبة، من وجهة نظر هذه المدرسة، ليست مجرد قياس للأحداث الاقتصادية، بل هي عملية تواصل تؤثر في قرارات المستثمرين والمديرين والمجتمع. وقد أظهرت أبحاث عديدة أن طريقة عرض القوائم المالية قد تغير من قرارات المستثمرين،

[1] Brian Rutherford, **Articulating accounting principles**: **Classical accounting theory as the pursuit of "explanation by embodiment"**, Journal of Applied Accounting Research, 2016, Vol.17, No.2, pp: 118-135.

[2] Most. Mukta Khatun, **Critical Accounting Theory**: **Unveiling Power Dynamics and Enhancing Accountability – An Empirical Study on Existing Literature**, International Journal of Science and Business, 2023, Vol.25, No.1, pp: 106-116.

حتى إذا لم يتغير محتواها حيث ويرى Sterling (1970) أن المدرسة السلوكية وسّعت أفق المحاسبة لتشمل البعد النفسي والاجتماعي.[1]

7.1.المدرسة الاجتماعية والبيئية (Social & Environmental School)

مع تزايد الوعي العالمي بالقضايا الاجتماعية والبيئية منذ سبعينيات القرن العشرين، ظهرت المدرسة الاجتماعية والبيئية، التي اعتبرت أن المحاسبة يجب أن تتجاوز الاهتمام بالملاك والمستثمرين لتشمل المجتمع والبيئة. وتركز هذه المدرسة على مفاهيم مثل: المحاسبة الاجتماعية، محاسبة الاستدامة، محاسبة المسؤولية البيئية. حيث أن هذه المدرسة تمثل نقلة نوعية في الفكر المحاسبي، لأنها تربط النظرية بالمجتمع والبيئة. إلا أن تحديات القياس والإفصاح وعدم وجود معايير موحدة لا تزال من أبرز العقبات التي تواجه هذه المدرسة. [2]

تمثل المدارس الفكرية المختلفة في نظرية المحاسبة مجموعة من الأساليب والاتجاهات المتنوعة التي شكلت تطور هذا المجال. حيث يتبين من العرض السابق أن النظرية المحاسبية لم تُبنَ على مدرسة واحدة، بل كانت نتاج تفاعل عدة مدارس فكرية. فمن خلال النظر إلى هذه المدارس، نلاحظ تنوع الفهم حول دور المحاسبة في الاقتصاد والمجتمع، فبينما تركز بعض المدارس على الأسس العلمية والموضوعية للتقارير المالية، تركز مدارس أخرى على البعد السلوكي أو الاقتصادي أو الاجتماعي للمحاسبة. هذا التنوع يعكس ثراء الفكر المحاسبي وقدرته على التكيف مع المتغيرات المستمرة في بيئة الأعمال العالمية.

2. المداخل النظرية في المحاسبة

إن تنوع تعريفات نظرية المحاسبة يعود بدرجة كبيرة إلى اختلاف المداخل النظرية التي تناولها الباحثون. حيث تعددت المداخل التي تناولت بناء النظرية المحاسبية، وذلك نتيجة لاختلاف المدارس الفكرية وتنوع البيئات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية التي نشأت فيها. فالمحاسبة ليست علما تجريبيا بحتا، بل هي علم اجتماعي تطبيقي يتأثر بطبيعة المجتمع واحتياجاته. ومن ثم، فإن النظرية المحاسبية لم تصغ بشكل واحد ثابت، بل عبرت عن رؤى متعددة تعكس زوايا مختلفة لفهم وتفسير وتوجيه الممارسة المحاسبية.

ومن هنا برزت عدة مداخل لتفسير وبناء النظرية المحاسبية، يمكن تلخيصها فيما يلي:

[1] Jacob G.B, **A Proposed Framework for Behavioral Accounting Research**, Behavioral Research in Accounting, 2011, Vol.23, No.1, pp: 1-43.

[2] Tinker, et al, **Falling down the hole in the middle of the road**: **Political quietism in corporate social reporting**, Accounting, Auditing & Accountability Journal, 1991, Vol.4 No.2, pp: 28–54.

1.2.المدخل المعياري(Normative Approach)[1]

يعد المدخل المعياري من أقدم المداخل التي حاولت صياغة نظرية للمحاسبة، وقد برز بشكل خاص في منتصف القرن العشرين. يركز هذا المدخل على تحديد "ما ينبغي أن تكون عليه المحاسبة" من خلال صياغة قواعد ومبادئ معيارية تُوجّه الممارسة، وكان الهدف منها هو تقديم حلول للمشاكل التي يواجهها المحاسبون عند التعامل مع القضايا المحاسبية المعقدة.

فقد حاول الباحثون الذين تبنوا هذا المدخل صياغة معايير قياس قائمة على مبادئ العدالة والموضوعية والشفافية. ويذهب Ijiri (1967) إلى اعتبار النظرية المحاسبية "إطاراً معيارياً ينبغي أن تُبنى على أساسه أنظمة القياس والإفصاح"[1]. كما اعتبر Hendriksen & Van Breda (1929) أن النظرية المعيارية تضع الإطار الفكري الذي يرشد المحاسبة نحو خدمة أهدافها الأساسية. [1] ورغم أن هذا المدخل ساهم في وضع الأسس الفكرية الأولى لتطوير المعايير المحاسبية، إلا أنه تعرض لانتقادات حادة بسبب طابعه المثالي، إذ إن ما "ينبغي أن يكون" لا يعكس دائما ما هو موجود فعليا في البيئة العملية، مما قلل من قدرته التفسيرية. حيث أن النهج الوصفي غالبا ما يغفل القيود العملية والسياقات المتنوعة التي تعمل فيها المحاسبة.[2]

2.2.المدخل الإيجابي(Positive Approach)

جاء المدخل الإيجابي كرد فعل على قصور المدخل المعياري. فهو يسعى إلى تفسير ما يحدث فعلا في الواقع المحاسبي، بدلا من التركيز على ما ينبغي أن يكون. وقد اشتهر هذا الاتجاه مع صدور كتاب Watts & Zimmerman (1986)، الذي اعتبر المحاسبية بأنها "مجموعة من الفروض والنماذج التي تفسر السلوك الفعلي للشركات في اختيار السياسات المحاسبية".[3]

ويعتمد هذا المدخل على أدوات الاقتصاد السلوكي ونظرية الوكالة لفهم كيف ولماذا تختار الشركات سياسات محاسبية معينة. وهو بذلك أكثر التصاقاً بالواقع، لأنه يدرس الظواهر كما هي، لا كما ينبغي أن تكون.

الهدف الأساسي من هذه المدرسة هو دراسة العلاقة بين المحاسبة والاقتصاد، والتفاعل بين المعلومات المحاسبية وسلوك الشركات. على سبيل المثال، تسعى المدرسة الإيجابية إلى تفسير كيف تؤثر متغيرات مثل سياسة الضرائب، والتغيرات في أسعار الفائدة، أو التشريعات الحكومية على القرارات المحاسبية للشركات.[4]

---

[1] الربيعي، كمال حسن جمعة، **النظرية المحاسبية**، دار المنهجية للنشر والتوزيع، عمان-الأردن، 2011، ص ص :54-60.

[2] Hendriksen. E. S, Van Breda, **Op-cit**, 1992, pp: 7–10.

[3] Sri Lestari Saragih, et al, **Approaches and criticisms of positive accounting theory and its economic consequences**, International Journal of Multidisciplinary Research and Growth Evaluation, 2021, Vol.2, No.4, pp:198-200.

[4] الربيعي، كمال حسن جمعة، **مرجع سابق**، ص ص: 60 -67.

لكن رغم قوته التفسيرية، يؤخذ عليه إهماله للبعد القيمي والمعياري، حيث يكتفي بتبرير الممارسات الواقعية حتى وإن كانت لا تحقق العدالة أو الشفافية.

3.2.المدخل السلوكي[1](Behavioral Approach)

تعتبر المدرسة السلوكية من المدارس الفكرية التي برزت في الستينات والسبعينات، جاء المدخل السلوكي استجابةً للانتقادات التي وُجهت لكل من المدخل المعياري والإيجابي. إذ ركز على دراسة أثر المعلومات المحاسبية على سلوك مستخدميها وتتمحور حول دراسة تأثير السلوك البشري على اتخاذ القرارات المحاسبية. تركز هذه المدرسة على كيفية تأثير العوامل النفسية والاجتماعية على القرارات المحاسبية، سواء في مستوى الأفراد أو في مستوى المؤسسات.

ووفقا لهذه المدرسة، فإن المحاسبين والمستثمرين والإدارة يتخذون قراراتهم بناءا على مجموعة من العوامل السلوكية التي تؤثر على تفسيرهم للمعلومات المالية. على سبيل المثال، قد تؤثر التحيزات النفسية أو الاستراتيجيات التفاوضية في كيفية تفسير البيانات المالية، مما قد يؤدي إلى قرارات محاسبية لا تعكس الواقع الاقتصادي بشكل دقيق.

تسعى المدرسة السلوكية إلى فحص هذه الظواهر وفهم تأثيرها على جودة المعلومات المحاسبية. كما تهتم بتطوير حلول عملية لتحسين دقة اتخاذ القرارات في السياقات المحاسبية من خلال التعامل مع السلوك البشري بشكل دقيق. على سبيل المثال، قد تشمل الحلول المقترحة تحسين عملية تقديم المعلومات المحاسبية بطريقة تسهم في تقليل الأخطاء النفسية أو الإدراكية في اتخاذ القرارات. إلا أن هذا المدخل يواجه تحديات تتعلق بصعوبة قياس السلوك الإنساني كمياً، مما يجعله أقل دقة مقارنة بالمداخل الأخرى.

4.2.المدخل الاجتماعي[2](Social Approach)

مع تزايد وعي المجتمعات بالدور الاجتماعي للشركات، ظهر المدخل الاجتماعي الذي ينظر إلى المحاسبة باعتبارها أداة للمساءلة الاجتماعية، وليس مجرد أداة لقياس الأداء المالي. يركز هذا المدخل على الإفصاح عن التكاليف والفوائد الاجتماعية للأنشطة الاقتصادية، مثل التوظيف، ودعم المجتمع، ومعالجة الآثار السلبية للأنشطة الصناعية.

ويرى Gray وآخرون (2014) أن "المحاسبة الاجتماعية تمثل محاولة لتوسيع نطاق النظرية المحاسبية لتشمل أبعاداً اجتماعية وأخلاقية، بما يعزز من شفافية المؤسسات ومساءلتها تجاه المجتمع". ويعد هذا المدخل خطوة مهمة نحو تطوير محاسبة أكثر شمولية، لكنه يواجه صعوبة في وضع معايير كمية موحدة لقياس الآثار الاجتماعية.

---

[1] الشيرازي.ع، **نظرية المحاسبة**، ذات السلاسل للنشر والتوزيع، الكويت، 1990، ص ص:47–63.

[2] يوسف عطية الحولي، **النظرية المحاسبية بين الفكر والممارس**ة، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية–مصر، 2012، ص ص:73–86.

5.2.المدخل البيئي[1](Environmental Approach)

يعتبر المدخل البيئي امتداداً للمدخل الاجتماعي، إلا أنه يركز بشكل أكبر على الأبعاد البيئية للاستدامة. فقد أصبحت الشركات اليوم مطالبة بالإفصاح عن تأثيراتها البيئية مثل انبعاثات الكربون، استهلاك الطاقة، ومعالجة النفايات. وهنا تلعب المحاسبة دوراً في قياس هذه الآثار والإفصاح عنها بما يعزز من استدامة الاقتصاد والمجتمع. فالمحاسبة البيئية تمثل تطوراً في النظرية المحاسبية يربط بين المعلومات المالية والأداء البيئي للشركات.

يهدف هذا المدخل إلى تطوير أنظمة محاسبية قادرة على قياس التكاليف البيئية والإفصاح عنها ضمن التقارير المالية. وهو يرتبط بمفهوم المحاسبة من أجل الاستدامة (Sustainability Accounting)، التي تدمج البعد البيئي في صلب النظرية المحاسبية. ورغم أن هذا المدخل يعكس تطوراً ضرورياً في ظل التحديات البيئية العالمية، إلا أنه يعاني من ضعف الإلزامية في كثير من النظم المحاسبية، ومن غياب معايير دولية موحدة في هذا المجال.

الجدول (2-1): المقارنة بين المداخل النظرية

المدخل	طبيعة النظرية	الوظيفة الأساسية	نقاط القوة	نقاط الضعف
المعياري	مثالي (ما ينبغي أن يكون)	وضع معايير وقواعد مثالية	يحدد أهدافاً واضحة للممارسة	يبتعد عن الواقع العملي
الإيجابي	وصفي (ما هو كائن)	تفسير السلوك الواقعي للشركات	يعتمد على أدلة تجريبية	يهمل البعد الأخلاقي والمعياري
السلوكي	اجتماعي-نفسي	تفسير سلوك مستخدمي المعلومات	يربط المحاسبة بسلوك الأفراد	صعوبة القياس الكمي
الاجتماعي	أخلاقي-تنموي	الإفصاح عن الآثار الاجتماعية	يعزز المساءلة الاجتماعية	غياب معايير موحدة
البيئي	تنموي-مستدام	الإفصاح عن الآثار البيئية	يربط المحاسبة بالاستدامة	ضعف الإلزامية والمعايير

المصدر: من اعداد الباحث انطلاقا من التحليلات السابقة

إن تصنيف المداخل النظرية في المحاسبة يوضح أن النظرية ليست مفهوما ثابتا، بل هي منظومة متغيرة تتطور مع تطور البيئة الاقتصادية والاجتماعية. فبينما كان التركيز في الماضي على المدخل المعياري والإيجابي، أصبح الاتجاه الحديث يسعى إلى دمج البعد السلوكي والاجتماعي والبيئي. ومن ثم فإن النظرية المحاسبية في صورتها المعاصرة لم تعد مجرد إطار

[1] الربيعي، كمال حسن جمعة، **مرجع سابق**، ص ص:73-78.

لتفسير الأداء المالي، بل أصبحت أداة شاملة للمساءلة عن الأداء الاقتصادي والاجتماعي والبيئي، وهو ما يجعلها أكثر ملاءمة لتحديات القرن الحادي والعشرين.

3. المناهج المتبعة وأهميتها في تطوير النظرية

تمثل مناهج بناء النظرية المحاسبية الإطار الفكري والمنهجي الذي من خلاله يسعى الباحثون والمفكرون إلى صياغة وتطوير نظرية محاسبية متكاملة، قادرة على تفسير الظواهر المالية وتوجيه الممارسة العملية. وقد أسهمت التباينات الفكرية والبيئية في نشوء عدة مناهج، لكل منها مرتكزاته العلمية وخصائصه وحدوده. ومن أبرز هذه المناهج:

1.3.المنهج الاستقرائي[1](Inductive Approach)

يعتبر المنهج الاستقرائي من أقدم المناهج التي استخدمت في بناء النظرية المحاسبية. يقوم هذا المنهج على جمع الممارسات المحاسبية الفعلية وتحليلها من أجل استنتاج مبادئ وقواعد عامة يمكن أن تُشكّل أساسا للنظرية. اعتمدت الجمعيات المهنية في الولايات المتحدة وبريطانيا في بدايات القرن العشرين على هذا المنهج، حيث قامت بتحليل الممارسات الأكثر شيوعا لدى الشركات وصياغتها في شكل معايير.

ميزة هذا المنهج أنه يعكس الواقع العملي ويستند إلى ما هو مطبق فعلا، إلا أن عيبه الرئيسي يكمن في اعتماده على العادة والشيوع، ما قد يؤدي إلى ترسيخ ممارسات غير مثالية أو غير عادلة.

2.3.المنهج الاستنباطي[2](Deductive Approach)

أن المنهج الاستنباطي جاء كرد فعل على محدودية المنهج الاستقرائي الذي يقتصر على الملاحظة والتجربة. فهو يقوم على الاستدلال المنطقي الذي يبدأ من مجموعة من الفروض والمبادئ العامة، ثم يتم من خلالها اشتقاق القواعد والمعايير التي تحكم الممارسة المحاسبية. ويعتبر هذا المنهج أكثر قدرة على تقديم إطار فكري موحّد للمحاسبة من خلال بناء نسق منطقي من المبادئ والمفاهيم. غير أن هذا المنهج واجه انتقادات، فالاعتماد الزائد على المنطق قد يؤدي إلى ابتعاد النظرية عن الواقع العملي، خاصة إذا لم تختبر الفروض استنادًا إلى البيانات الفعلية.

وعليه، فإن أهمية المنهج الاستنباطي تكمن في دوره في تأسيس البنية المفاهيمية للنظرية المحاسبية، ووضع الأسس الفكرية التي تمهد لتطوير المعايير المحاسبية. إلا أن فعاليته تظل رهينة بمدى اختبار نتائجه في الواقع العملي، مما يجعل التكامل بين هذا المنهج وغيره ضرورة لضمان علمية النظرية وشموليتها.

---

[1] الشيرازي، **مرجع سابق**، ص: 47.

[2] الربيعي، **مرجع سابق**، ص:50.

3.3.المنهج الأخلاقي[1](Ethical Approach)

يعد المنهج الأخلاقي أحد المداخل الحديثة في تطوير النظرية المحاسبية، إذ يركز على البعد القيمي للممارسة المحاسبية، وعلى اعتبار المحاسبة مهنة ذات مسؤولية أخلاقية واجتماعية تجاه المجتمع وأصحاب المصلحة كافة. حيث يؤكد على أن مصداقية المعلومات المحاسبية لا تُقاس فقط بدقتها الفنية، بل أيضًا بالتزامها بمبادئ العدالة والشفافية والإنصاف.

أن هذا المنهج يمثل تطورا فلسفيًا للنظرية المحاسبية، إذ يتجاوز حدود المنهج المعياري الذي يركز على ما ينبغي أن يكون إلى رؤية أكثر شمولا تراعي القيم الإنسانية والمجتمعية. فالأخلاق هنا ليست مجرد التزام قانوني، بل قيمة فكرية تحكم النظرية والممارسة، وتضمن أن تكون التقارير المالية أداة لتحقيق العدالة الاقتصادية والاجتماعية.

4.2.المنهج العملي أو البراغماتي[2](Pragmatic Approach)

يعد المنهج العملي (البراغماتي) أحد المناهج الحديثة في بناء النظرية المحاسبية، ويقوم على أساس أن قيمة أي نظرية أو قاعدة محاسبية تقاس بمدى نفعها في التطبيق العملي وفي خدمة مستخدمي المعلومات المالية.

فالمعيار هنا ليس الاتساق المنطقي أو الأساس الفلسفي، بل المنفعة العملية التي تحققها المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرار، وقد كان هذا المنهج أساسا لفلسفة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) التي تؤكد على الملاءمة والموثوقية كخصائص نوعية للمعلومات.

وعليه، فإن المنهج البراغماتي يسهم في تطوير النظرية المحاسبية من خلال ربطها بالممارسة الواقعية وتعزيز قدرتها على حل المشكلات العملية، كما يشكل جسرا بين المناهج المعيارية والإيجابية، إذ يجمع بين ما "يجب أن يكون" وما "هو كائن" من خلال تقييم النتائج العملية والفائدة الفعلية للمعلومات المحاسبية.

إلا أن هذا المنهج يواجه بعض الانتقادات، أهمها غياب الأساس العلمي الموحد وصعوبة وضع معايير موضوعية لقياس "المنفعة" العملية، كما أنه أداتي الطابع، إذ قد يضحي بالجوانب الأخلاقية والاجتماعية لصالح الفائدة الاقتصادية.

5.3.المنهج الوصفي أو الإيجابي[3](Descriptive / Positive Approach)

أن المنهج الإيجابي يمثل تحولا جوهريا في الفكر المحاسبي من التنظير المعياري إلى الدراسة التجريبية، حيث يعتمد على الملاحظة والتحليل الإحصائي للسلوك الفعلي للشركات، فقد ركز على تحليل العلاقة بين المحاسبة وسلوك الإدارة، مستندا إلى دراسات تجريبية أظهرت أن اختيار السياسات المحاسبية غالبا ما يتأثر بمصالح الإدارة والأطراف المتعاملة مع المنشأة، وليس فقط بالقواعد المحاسبية المقررة.

---

[1] الحولي، يوسف عطية، **النظرية المحاسبية بين الفكر والممارسة** .دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية–مصر، 2012، ص: 92.

[2] الشيرازي، **مرجع سابق**، ص: 64.

[3] الشيخ، ناصر، **النظرية المحاسبية** .دار وائل للنشر، عمّان–الاردن،2010، ص ص: 100–102.

ويهدف هذا المنهج إلى بناء نماذج تفسيرية يمكن التحقق منها علميا. إلا أن الاعتماد الكامل على هذا المنهج قد يؤدي إلى فقدان البعد القيمي للمحاسبة، وهو ما دفع الباحثين لاحقا إلى دمجه مع المناهج الاجتماعية والأخلاقية.

6.3.المنهج الوظيفي[1](Functional Approach)

أن المنهج الوظيفي يركز على دراسة العلاقة بين أهداف المحاسبة ووظائفها، بحيث تبنى النظرية المحاسبية انطلاقا من تحليل وظيفة المحاسبة كمصدر للمعلومات المفيدة لاتخاذ القرار. وبذلك فإن صحة النظرية أو نجاحها يُقاس بمدى قدرتها على تحقيق الأغراض التي أنشئت من أجلها المحاسبة، أي تقديم المعلومات الملائمة والموثوقة للمستخدمين.

ويرى الربيعي أن هذا المنهج يمثل امتدادا طبيعيا للمنهج البراغماتي، لكنه أكثر عمقا من حيث تحديد الأدوار الوظيفية للنظام المحاسبي في خدمة المجتمع والاقتصاد. وبناءا على ذلك، فإن المنهج الوظيفي أسهم في تعزيز البعد العملي للنظرية المحاسبية، من خلال تركيزه على وظيفة المحاسبة كمصدر للمعلومات النافعة للمستخدمين، وعلى ضرورة أن تبنى النظرية انطلاقا من أهداف واضحة وقابلة للتحقيق.

7.3.المنهج النقدي المعاصر(Critical Approach)

ظهر هذا المنهج استجابة للتحولات الكبرى التي يشهدها العالم، خصوصا مع صعود قضايا الاستدامة والمسؤولية الاجتماعية للشركات. حيث ينطلق هذا المنهج من نقد البنى الاقتصادية والسياسية التي تحكم المحاسبة، مع التركيز على أن النظرية المحاسبية ليست محايدة بل متأثرة بمصالح الأطراف المهيمنة.[2]

يشير كمال حسن الربيعي إلى أن المنهج النقدي جاء كرد فعل على قصور المناهج الإيجابية والوظيفية التي تعاملت مع المحاسبة كأداة محايدة. فهو يدعو إلى النظر في المحاسبة بوصفها أداة للسلطة والتأثير الاجتماعي، ترتبط بمنظومة القيم السائدة وبمصالح الفاعلين الاقتصاديين. ويرى أن هذا المنهج يسعى إلى إضفاء البعد الإنساني والتحرري على النظرية المحاسبية، بحيث تصبح وسيلة لتحقيق العدالة الاجتماعية والمساءلة العامة، لا مجرد وسيلة لقياس الأرباح.

ومن خلال كل ما سبق، يتضح أن بناء النظرية المحاسبية لم يكن نتيجة مسار خطي واحد، بل ثمرة لتفاعل عدة مناهج: فمنهج الاستقراء ركز على الواقع، بينما ركز الاستنباط على المنطق، وجاء الأخلاقي ليؤكد على القيم، في حين شدد البراغماتي على الفائدة العملية، وركز الإيجابي على التفسير، أما النقدي فقد انفتح على البعد الاجتماعي والبيئي. وبهذا التنوع، أصبحت النظرية المحاسبية أكثر ثراء، وأكثر قدرة على مواكبة متطلبات الحوكمة، الإفصاح، والتنمية المستدامة.

---

[1] الربيعي، كمال حسن جمعة، **مرجع سابق**، ص ص: 83–84.

[2] **المرجع نفسه**، ص ص: 85–86.

المطلب الثالث: أهمية واهداف النظرية المحاسبية

تعد النظرية المحاسبية الإطار المفاهيمي الذي يوجّه الممارسة المحاسبية ويمنحها الأسس الفكرية والمنهجية التي تستند إليها في تفسير الظواهر المالية وإعداد التقارير. فهي ليست مجرد مجموعة من المبادئ التقنية، بل منظومة فكرية تسعى إلى تفسير، وتنبؤ، وتوجيه الممارسة المحاسبية في ضوء الأهداف الاقتصادية والاجتماعية للمؤسسات. ومن هذا المنطلق، فإنّ أهمية النظرية المحاسبية تتجلى في قدرتها على ربط المحاسبة بالواقع الاقتصادي والاجتماعي وتوحيد المفاهيم التي يعتمدها المحاسبون في القياس والإفصاح.[1]

1. أهمية النظرية المحاسبية

1.1.الأهمية العلمية والفكرية للنظرية المحاسبية2

تتمثل الأهمية الفكرية للنظرية المحاسبية في دورها بوصفها الإطار المفاهيمي الذي يفسر الظواهر المالية ويحدد المبادئ التي تستند إليها الممارسة المحاسبية. وهي تمثل البنية العقلية التي تنظم التفكير المحاسبي وتوجه تطوره.
وتتجلى هذه الأهمية في النقاط التالية:

- تحديد المفاهيم والمبادئ الأساسية للمحاسبة، تساعد النظرية المحاسبية على تحديد الإطار المفاهيمي للمحاسبة من خلال تعريف مفاهيم أساسية مثل الأصول، الالتزامات، الإيرادات، المصروفات، والربح، مما يضمن اتساق التقارير المالية.
- تفسير الظواهر المالية والاقتصادية، تمكن النظرية من فهم طبيعة العلاقات المالية داخل المؤسسة وكيفية انعكاسها في القوائم المالية، وتفسّر الاختلافات في السياسات المحاسبية بين الأنشطة والقطاعات.
- تطوير الفكر المحاسبي ومواكبته للتغيرات الاقتصادية والاجتماعية، تمثل النظرية أداة فكرية لتطوير الفكر المحاسبي بما يتلاءم مع التحولات في بيئة الأعمال، مثل العولمة والرقمنة والمسؤولية الاجتماعية للشركات.
- إرساء الأسس المعرفية للمهنة المحاسبية، تسهم النظرية في تأصيل المحاسبة كعلم اجتماعي واقتصادي ذي منهج علمي ومنطقي، وليس مجرد ممارسة تقنية.
- تعزيز البعد الأخلاقي والمسؤولية الفكرية للمحاسبة: تبرز النظرية العلاقة بين المحاسبة والمجتمع، مؤكدة أن إعداد التقارير ليس عملاً تقنيًا محايدًا بل ممارسة ذات أبعاد أخلاقية واجتماعية.

[1] Hendriksen, Van Breda, **Op-cit**, pp: 23-28.
[2] Deegan, **Op-cit**, 2014, pp. 42–46.

2.1.الأهمية التطبيقية والتنظيمية

تتمثل الأهمية العملية للنظرية المحاسبية في قدرتها على توجيه الممارسة وتوحيدها، وتعزيز كفاءة عملية اتخاذ القرار، من خلال تحويل المبادئ الفكرية إلى قواعد ومعايير تطبّق في الواقع المهني، وتظهر هذه الأهمية في الجوانب التالية:

- توحيد الممارسات المحاسبية وتطوير المعايير الدولية، تعد النظرية المرجع الأساسي الذي تستند إليه الهيئات المعيارية مثل IASB و FASBفي صياغة القواعد والسياسات المحاسبية الموحدة.
- تحسين جودة المعلومات المحاسبية ودعم اتخاذ القرار، تضمن النظرية إنتاج معلومات مالية تتصف بالملاءمة والموثوقية والقابلية للمقارنة، بما يعزز فعالية قرارات المستثمرين والإدارة.
- تحقيق الشفافية والمساءلة المؤسسية، من خلال دعم مبدأ الإفصاح العادل والمتوازن، تساعد النظرية على بناء الثقة بين المؤسسة وأصحاب المصلحة.
- ربط النظرية بالتطبيق العملي، تعمل النظرية كحلقة وصل بين المبادئ النظرية المجردة والممارسات الواقعية، ما يساعد على تطوير الحلول المحاسبية للتحديات المستجدة.
- التفاعل مع التغيرات التنظيمية والاقتصادية، تتيح النظرية مرونة في التكيف مع الأزمات الاقتصادية، والتحولات في أنظمة الحوكمة، ومتطلبات التقارير المستدامة.

2. أهداف النظرية المحاسبية

تهدف النظرية المحاسبية إلى بناء إطار فكري ومنهجي يوجّه الممارسة المحاسبية، ويُكسبها الاتساق والقدرة على التفسير والتحليل والتطوير. وهي تسعى إلى تحقيق توازن بين البعد العلمي التجريدي والبعد التطبيقي العملي، بما يجعلها أساسًا لعملية القياس والإفصاح والمساءلة داخل المنظمات. ويمكن تصنيف أهدافها إلى محورين رئيسيين: [1]

1.2.الأهداف العلمية والفكرية

تفسير الظواهر المحاسبية والمالية: تسعى النظرية إلى تحليل الظواهر المالية داخل المنظمات وتفسير سلوك الأطراف الاقتصادية المختلفة، وفهم تأثير العوامل الاقتصادية والاجتماعية والسياسية في الممارسة المحاسبية.

- **توحيد المفاهيم والمبادئ الأساسية للمحاسبة:** تعمل النظرية على صياغة وتوحيد المفاهيم المحاسبية الجوهرية مثل الأصول، الالتزامات، الإيرادات والمصروفات، بما يضمن اتساق التطبيق بين المؤسسات والأنظمة المختلفة.
- **تطوير المعرفة المحاسبية وإرساء الأسس العلمية للمهنة:** تهدف النظرية إلى تحويل المحاسبة من مجرد ممارسة فنية إلى علم يقوم على الفرضيات والمبادئ العلمية القابلة للاختبار، ما يعزز مكانتها كمجال معرفي مستقل.

[1] Hendriksen, Breda, **Op-Cit**, pp: 75-80.

- **بناء إطار نظري يربط بين الفكر والممارسة:** تعمل على تحقيق التكامل بين الجانب الأكاديمي النظري والممارسة المهنية، بما يتيح تطوير السياسات المحاسبية على أسس علمية مدروسة.
- **إدماج البعد الأخلاقي والاجتماعي في الفكر المحاسبي:** تهدف إلى توسيع نطاق النظرية ليشمل مفاهيم العدالة والمساءلة والشفافية، تأكيدًا على أن المحاسبة ليست نشاطًا تقنيًا محايدًا، بل ممارسة ذات مسؤولية اجتماعية وأخلاقية.

ثانيًا: الأهداف العملية والتطبيقية

- توجيه الممارسة المحاسبية ووضع السياسات والمعايير: توفّر النظرية الإطار الذي تستند إليه الهيئات المهنية والجهات التنظيمية في وضع القواعد والمعايير المحاسبية، بما يضمن وحدة التطبيق والاتساق المهني.
- تحسين جودة التقارير المالية: تهدف إلى إنتاج معلومات مالية تتسم بالملاءمة والموثوقية والقابلية للمقارنة، مما يساعد مستخدمي القوائم المالية على اتخاذ قرارات اقتصادية أكثر دقة وفعالية.
- تحقيق الشفافية والمساءلة المؤسسية: تعمل على تعزيز مبدأ الإفصاح الكامل والعادل، بما يرسخ الثقة بين المؤسسة وأصحاب المصلحة المختلفين، ويدعم حوكمة الشركات.
- تطوير أدوات القياس والإفصاح المالي وغير المالي: تشجع النظرية على تطوير مناهج لقياس الأداء المالي والاجتماعي والبيئي، بما يتوافق مع الاتجاهات الحديثة في التقارير المتكاملة والاستدامة.
- تحقيق الاتساق بين النظرية والتطبيق: تسعى إلى ضمان أن الممارسات اليومية في بيئة الأعمال تعكس المبادئ النظرية المتفق عليها، مما يعزز الثقة في مخرجات النظام المحاسبي واستقراره عبر الزمن.

المبحث الثاني: تطور الفكر المحاسبي وظهور القضايا المحاسبية المعاصرة

يعد الفكر المحاسبي نتاجًا تاريخيًا متراكمًا يعكس تفاعل الإنسان مع محيطه الاقتصادي والاجتماعي عبر العصور. حيث عرف الفكر المحاسبي مسيرة متدرجة من التطور ارتبطت بالتحولات الاقتصادية والاجتماعية والتكنولوجية التي شهدها العالم، فالمحاسبة لم تنشأ كعلم مكتمل الأركان، وإنما تطورت تدريجيا استجابة لحاجات المنشآت الاقتصادية وأهدافها المتغيرة، بدءا من تسجيل العمليات المالية في صور بدائية، وصولاً إلى بناء أطر نظرية متكاملة تستجيب لتحديات الاستدامة والرقمنة والعولمة.

المطلب الأول: مراحل تطور الفكر المحاسبي

إن دراسة مراحل تطور الفكر المحاسبي تمثل مدخلًا أساسيا لفهم كيفية تحوّل المحاسبة من مجرد أداة فنية لتسجيل العمليات إلى منظومة فكرية متكاملة تعكس أهداف المنشآت الاقتصادية وتستجيب لتوقعات أصحاب المصلحة. ويمكن إبراز أهم هذه المراحل فيما يلي:

1. المرحلة الفنية حفظ الملكية وتوثيق العمليات

تمثل المرحلة الفنية البدايات الأولى لتطور الفكر المحاسبي، حيث ارتبطت نشأتها بالحاجات الاقتصادية والاجتماعية المباشرة للمجتمعات القديمة. فقد كان النشاط الاقتصادي آنذاك محدودا وبسيطا، يتمثل في المبادلات التجارية الأولية وتسجيل الديون وحفظ الأصول المملوكة للأفراد أو الجماعات. ومن ثم، انحصر الهدف الأساسي للمحاسبة في حماية الملكية الخاصة وضمان توثيق العمليات المالية بصورة يمكن الرجوع إليها عند الحاجة. كان التركيز موجها نحو التسجيل الميكانيكي للمعاملات، دون محاولة تفسيرها أو تحليلها من منظور علمي أو نظري شامل.[1]

ولقد عكست الأدوات المستخدمة في هذه المرحلة طبيعة المحاسبة كحرفة تقنية أكثر من كونها علماً قائماً بذاته. فقد اعتمدت على سجلات يدوية بدائية، كما هو الحال في الحضارات القديمة مثل بابل ومصر واليونان، حيث استخدمت الجداول الطينية والبرديات لتدوين المعاملات التجارية. وكان الهدف المحوري من هذه الممارسات هو ضمان الشفافية في المعاملات، وحماية الأطراف المتعاملة من النزاعات، وترسيخ الثقة في العلاقات الاقتصادية.[2]

وفي هذا الإطار، يعتبر ظهور نظام القيد المزدوج في إيطاليا خلال القرن الخامس عشر نقلة نوعية داخل المرحلة الفنية، حيث ساهم في تنظيم تسجيل العمليات وتبويبها بشكل يسمح بالتحقق من توازن الحسابات. وقد شكل هذا النظام أساسا متينا لمواصلة التطوير المحاسبي لاحقا، إذ مكن من تتبع الملكية وتوضيح مركز المنشأة المالي بدقة نسبية.

---

[1] إسماعيل يحيى التكريتي وآخرون، **أسس ومبادئ المحاسبة المالية، ج1**، دار الحامد للنشر، عمان – الأردن، 2010، ص: 11.

[2] Chatfield. M, Vangermeersch. R, **The History of Accounting**: **An International Encylopedia**, 1st ed, Routledge, Oxfordshire-UK, 1996, P :226.

إلا أن القيد المزدوج ظل يمارس في سياق وظيفي ضيق يخدم الهدف التقليدي المتمثل في حفظ الملكية أكثر من كونه أداة لصنع القرار أو التوجيه الإداري.[1]

إن خصائص المرحلة الفنية تعكس بوضوح ارتباط الفكر المحاسبي بأهداف المنشأة الاقتصادية السائدة آنذاك. فقد كانت المنشأة في جوهرها وحدة لحفظ الثروة أو نقلها عبر الأجيال، ولم تكن بعد قد تطورت إلى مؤسسة تسعى لتحقيق الكفاءة الاقتصادية أو تعظيم الأرباح كما في المراحل اللاحقة. ومن ثم، فإن النظرية المحاسبية في هذه الحقبة لم تتجاوز كونها مجموعة قواعد عملية تستند إلى التجربة والعرف، دون أن ترتكز على أطر علمية أو فلسفية. ويشير الباحثون المعاصرون إلى أن هذه المرحلة جسّدت الطبيعة التقليدية والتسجيلية للمحاسبة، حيث تمثّلت قوتها في التوثيق لا في التحليل أو التفسير.[2]

وعليه، فإن المرحلة الفنية أسست للبنية التحتية للفكر المحاسبي، فهي التي وضعت اللبنة الأولى لعملية التسجيل المنتظم والتوثيق الموثوق، وهو ما أتاح للمحاسبة أن تتحول لاحقاً إلى علم يضطلع بأدوار أكثر عمقاً في قياس الأداء وتوجيه القرارات.

2. المرحلة العلمية تعظيم الربح وخدمة المستثمرين

مع اتساع النشاط الاقتصادي خلال الثورة الصناعية في القرنين الثامن عشر والتاسع عشر، دخل الفكر المحاسبي مرحلة جديدة يمكن وصفها بـ المرحلة العلمية، حيث تجاوزت المحاسبة كونها مجرد أداة فنية لحفظ الملكية وتوثيق العمليات، لتصبح إطارًا معرفيًا يسعى إلى القياس المنهجي للأداء المالي وتعظيم الربح .لقد أدى النمو السريع للمشروعات الصناعية الكبرى، واتساع نطاق الأسواق، وزيادة الاعتماد على رأس المال المستثمر، إلى بروز الحاجة إلى تطوير المحاسبة بحيث تلبي احتياجات المستثمرين وتخدم متطلبات التحليل الاقتصادي.[3]

في هذه المرحلة، ارتبطت أهداف المنشآت الاقتصادية ارتباطًا وثيقًا بمفهوم تعظيم الربح كهدف مركزي، وهو ما انعكس بوضوح على الفكر المحاسبي الذي ركز على أدوات قياس الدخل والمصروفات ورصد نتائج الأعمال بدقة. وظهر في هذا السياق علم محاسبة التكاليف، الذي مكن المنشآت من ضبط تكاليف الإنتاج وتحليل عناصرها بما يخدم رفع الكفاءة وتحقيق أقصى ربح ممكن.

كما تطورت أنظمة التقارير المالية لتوفير معلومات منتظمة وموثوقة للمستثمرين، مما عزز ثقتهم في الأسواق المالية الناشئة آنذاك.[4]

---

[1] Alan. S, Giovanna. S, **Luca Pacioli**: **The Father of Accounting Education**, Accounting Education: an international journal, 2010, Vol.19, No.4, pp: 423– 438.

[2] وليد ناجي الحيالي، **نظرية المحاسبة**، الأكاديمية العربية المفتوحة في الدانمارك، الدانمارك،2007، ص: 30.

[3] سعود مشكور العمري، **مداخل تطور الفكر المحاسبي المعاصر**، المناهج للنشر والتوزيع، عمان–الأردن، 2020، ص: 3.

[4] عبد القادر ع، **نشأة المحاسبة وتطورها في ظل تطبيق نظرية الوكالة**، دراسات اقتصادية، المجلد 11، العدد 2, 2017، ص: 211.

تميزت هذه المرحلة بانتقال الفكر المحاسبي من مجرد الاعتماد على الممارسة العملية إلى البحث في المبادئ العلمية والنظريات التفسيرية .فقد سعى الباحثون والممارسون إلى وضع أسس علمية تحدد كيفية الاعتراف بالإيرادات والمصروفات، وتقييد الأصول والالتزامات، وقياس الربح بدقة. وفي هذا السياق ظهرت نظريات محاسبية تقليدية مثل:[1]

- **نظرية الملكية** (**Proprietary Theory**) التي ركزت على المالك بوصفه المحور الأساسي للتقارير المالية.
- **نظرية الكيان** (**Entity Theory**) التي رأت أن المنشأة كيان مستقل عن ملاكها، وأن هدفها خدمة مصالح المستثمرين وأصحاب الحقوق.
- **نظرية الأموال** (**Fund Theory**) التي أولت أهمية خاصة لحماية رأس المال المستثمر وضمان استدامته.

انعكست هذه النظريات على الممارسة العملية من خلال تعزيز مبدأ مقابلة الإيرادات بالمصروفات وتأكيد مفهوم الاستحقاق كأساس لقياس النتائج المالية، مما وفر للمستثمرين صورة أوضح عن الأداء الاقتصادي للمنشأة خلال فترة زمنية معينة.

لقد اعتُبرت هذه المرحلة نقطة تحول في الفكر المحاسبي لأنها أعلت من شأن المعلومات المالية كأداة لاتخاذ القرارات الاستثمارية، ووضعت المستثمرين في مركز الاهتمام. كما أرسَت أسسًا مهمة للانتقال اللاحق إلى مرحلة نظم المعلومات المحاسبية، حيث أصبح توفير المعلومات في الوقت المناسب بنفس أهمية دقتها. وبالرغم من أن التركيز المفرط على الربحية جلب انتقادات لاحقًا بسبب إغفاله الجوانب الاجتماعية والبيئية، إلا أنه مثّل آنذاك استجابة طبيعية لاحتياجات بيئة اقتصادية تتسم بالتصنيع والتنافسية العالية.[2]

وبذلك، يمكن القول إن المرحلة العلمية جسّدت انتقال الفكر المحاسبي من الطابع الفني الضيق المرتبط بحماية الملكية، إلى الإطار العلمي الواسع المرتبط بتعظيم الربح وخدمة المستثمرين، وهو ما رسّخ الأسس الأولى لمحاسبة مالية أكثر شمولًا ودقة، تمثل مرجعًا مهمًا في تطور النظرية المحاسبية المعاصرة.

3. مرحلة نظم المعلومات –ترشيد القرار الاقتصادي وتعزيز الكفاءة

مع منتصف القرن العشرين، ومع التوسع الكبير في حجم المنشآت الاقتصادية وتعقد هياكلها التنظيمية والإنتاجية، برزت الحاجة إلى معالجة أكثر شمولًا وديناميكية للمعلومات المحاسبية. فظهرت مرحلة نظم المعلومات المحاسبية، التي مثلت نقلة نوعية في الفكر المحاسبي، إذ انتقلت المحاسبة من مجرد أداة لتحديد النتائج المالية وتعظيم الربح إلى منظومة متكاملة تهدف إلى ترشيد القرارات الاقتصادية وتعزيز الكفاءة التشغيلية والاستراتيجية.[3]

---

[1] جربوع، محمود يوسف، **المحاسبة النظرية: المعايير، المبادئ المفاهيم، الفروض، ط 1**، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان–الأردن، 2001، ص ص: 15-16.

[2] سعود مشكور العمري، **مرجع سبق ذكره**، ص: 3.

[3] زياد هاشم السقا، **نظام المعلومات المحاسبية**، دار الطارق للنشر والتوزيع، الموصل–العراق، ط2، 2011، ص ص: 13-15.

لقد فرضت بيئة الأعمال الحديثة في تلك الحقبة، خصوصًا بعد الحرب العالمية الثانية، متطلبات جديدة على المحاسبة تمثلت في سرعة الحصول على البيانات ودقتها، وتكاملها مع احتياجات الإدارة في مجالات التخطيط والرقابة واتخاذ القرار. وهنا تطور دور المحاسبة لتصبح جزءًا من نظام معلومات متكامل يمد الإدارة والمستثمرين والجهات التنظيمية بمعلومات مالية وغير مالية تساعد في تقييم الأداء، وتخصيص الموارد، وتقدير المخاطر.[1]

لقد أصبح الهدف الاقتصادي للمنشآت في هذه المرحلة لا يقتصر على تعظيم الربح فقط، وإنما امتد إلى تحقيق الكفاءة في تخصيص الموارد وترشيد القرارات الاستراتيجية .فأصحاب القرار في بيئة تتسم بالمنافسة الشديدة والتغير السريع يحتاجون إلى معلومات ذات جودة عالية ووقتية تمكنهم من التخطيط والتنبؤ والرقابة. ومن هنا ظهرت النظم المحاسبية الحديثة كجزء من نظم المعلومات الإدارية، لتكون المحاسبة بمثابة البنية التحتية للمعلومات المالية وغير المالية التي يعتمد عليها متخذو القرار.

انعكس هذا التحول أيضًا على تطور الفكر المحاسبي من خلال بروز نظريات جديدة تفسر دور المحاسبة بوصفها نظامًا للمعلومات وليس مجرد أداة للقياس. ومن أبرز هذه النظريات:[2]

- **نظرية القرار المفيد(Decision Usefulness Theory)** ، التي تؤكد أن الهدف الأساسي من المعلومات المحاسبية هو خدمة قرارات الاستثمار والتمويل والاستهلاك.
- **نظرية الوكالة(Agency Theory)** ، التي أبرزت دور المحاسبة في تقليص فجوة المعلومات بين الإدارة والوكلاء من جهة، والمستثمرين وأصحاب المصالح من جهة أخرى.
- **النظرية السلوكية للمحاسبة(Behavioral Accounting Theory)** ، التي اهتمت بدراسة أثر المعلومات المحاسبية على سلوك متخذي القرار.

إن مرحلة نظم المعلومات المحاسبية أظهرت أن المحاسبة ليست فقط لغة الأعمال، بل هي أيضًا نظام عصبي للمنشأة يربط بين مختلف وظائفها الإدارية والإنتاجية والتمويلية. فقد أصبح الهدف الرئيس للمحاسبة يتمثل في ضمان التدفق المناسب للمعلومات الذي يمكن الإدارة من تحقيق أعلى مستويات الكفاءة الاقتصادية. وقد أشار باحثون حديثًا إلى أن هذا التطور عزز مكانة المحاسبة كعلم تطبيقي يخدم الاقتصاد الكلي والجزئي على السواء، ويسهم في رفع درجة الشفافية وكفاءة تخصيص الموارد في الأسواق.

وقد أدت الثورة التكنولوجية في الستينيات والسبعينيات إلى تعزيز هذا الاتجاه من خلال إدخال الحواسيب في النظم المحاسبية، مما سمح بمعالجة البيانات بسرعة ودقة، وتحويل المحاسبة إلى نظم معلومات محاسبية متكاملة Accounting) Information Systems – AIS). هذه النظم لم تعد تقتصر على إعداد القوائم المالية، بل شملت دعم عمليات

[1] Marshall B. Romney, et al, **Accounting Information Systems**, 15th Global Edition, Pearson, London-UK, 2020, PP : 28-32.

[2] سليمة طبايبية، **النظرية المحاسبية**، رماح للنشر، عمان – الأردن، 2016، ص ص: 70-74.

التخطيط الاستراتيجي، الرقابة الداخلية، وتحليل الأداء، وهو ما عزز من قدرة المؤسسات على تحقيق الكفاءة الاقتصادية ومواجهة عدم اليقين.[1]

وعلى الرغم من الانتقادات التي وجهت إلى هذه المرحلة بسبب تركيزها الأساسي على القرار الاقتصادي والكفاءة وإغفالها للجوانب الاجتماعية والبيئية، إلا أنها مثّلت نقلة نوعية في الفكر المحاسبي. فقد أرست الأساس لظهور مفاهيم أكثر شمولًا في المراحل اللاحقة، مثل المحاسبة الموجهة بالمسؤولية الاجتماعية والاستدامة، والتي سعت إلى توسيع نطاق القرار الاقتصادي ليشمل أبعادًا غير مالية.

وبذلك يمكن القول إن مرحلة نظم المعلومات شكلت نقطة تحول أساسية في الفكر المحاسبي، حيث جعلت المحاسبة **أداة استراتيجية** لزيادة فعالية القرارات وتعزيز الكفاءة المؤسسية، مما عزز من قيمتها كوظيفة مركزية داخل بيئة الأعمال الحديثة.

4. مرحلة الفكر المحاسبي الموجه بالمسؤولية الاجتماعية

مع نهاية القرن العشرين وبداية القرن الحادي والعشرين، شهد الفكر المحاسبي تحولًا جوهريًا من التركيز على الأهداف الاقتصادية التقليدية المتمثلة في تعظيم الأرباح وخدمة المستثمرين، إلى إدماج أبعاد جديدة ترتبط بالبيئة والمجتمع وأصحاب المصلحة كافة. فقد فرضت التحديات العالمية مثل التغير المناخي، ندرة الموارد، واتساع الفجوة الاجتماعية، على المحاسبة أن تتجاوز مفهومها التقليدي لتصبح أداة في تعزيز الاستدامة وتحقيق المسؤولية الاجتماعية[2].

أصبحت أهداف المنشآت الاقتصادية في هذه المرحلة متعددة الأبعاد؛ فهي لم تعد مقصورة على تحقيق الربحية أو الكفاءة الاقتصادية فقط، بل شملت أيضًا خلق قيمة مستدامة لجميع الأطراف المعنية مثل العمال، المجتمع، البيئة، والحكومات.

انعكس ذلك على الفكر المحاسبي بظهور اتجاهات جديدة تهتم بالإفصاح عن الأداء الاجتماعي والبيئي إلى جانب الأداء المالي. كما برزت مبادرات ومعايير دولية مثل المبادرة العالمية للتقارير (GRI) ومعايير مجلس معايير المحاسبة للاستدامة(SASB) ، التي رسخت أهمية الإفصاح المتكامل والشامل عن الأبعاد الاقتصادية والاجتماعية والبيئية للمنشآت.[3]

وفي إطار هذه المرحلة، ظهرت نظريات محاسبية موجهة بالمسؤولية الاجتماعية، من أبرزها[4] :

---

[1] عبد السلام عبد الرحيم محمد همت، **أثر نظم المعلومات المحاسبية في صنع القرارات الإدارية للمنشئات الصناعية**. مجلة العلوم الإنسانية والطبيعية، المجلد 6، العدد 6, 2025، ص ص:241-270.

[2] يوسف محمود جربوع، **مرجع سابق**، ص: 16.

[3] أحمد محمد علي أبوسمك، **أثر تطوير المعايير المحاسبيّة لتحقيق التنمية المستدامة: دراسة مرجعيّة**، مجلة جامعة العين للأعمال والقانون، المجلد 3، العدد 2، 2019، ص ص:102-103.

[4] محمد براق، مصطفى قمان، **أهم النظريات المفسرة للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات ورؤية الفكر الاقتصادي الإسلامي لها**، الملتقى الدولي الثالث بعنوان: منظمات الأعمال والمسؤولية الاجتماعية، جامعة بشار:14-15 فيفري 2012، ص:5-7.

- **نظرية أصحاب المصلحة** :(**Stakeholder Theory**) التي ترى أن المؤسسة مسؤولة أمام مجموعة واسعة من الأطراف، وليس فقط أمام المساهمين.
- **نظرية الشرعية** :(**Legitimacy Theory**) التي تعتبر الإفصاح المحاسبي وسيلة لتبرير وجود المؤسسة وإثبات التزامها تجاه المجتمع والبيئة.
- **نظرية العقد الاجتماعي** :(**Social Contract Theory**) التي تفترض أن بقاء المؤسسة يعتمد على احترامها للعقد الضمني مع المجتمع.

لقد أسهمت هذه النظريات في إعادة صياغة أهداف المحاسبة لتشمل المساءلة الشاملة (Accountability) وليس مجرد توفير المعلومات للمستثمرين. وبذلك انتقلت المحاسبة من كونها أداة اقتصادية إلى كونها أداة اجتماعية أيضًا، تسعى لتحقيق التوازن بين الربحية والاستدامة، وبين مصالح المساهمين وحقوق المجتمع.

كما ساعدت التطورات التكنولوجية والرقمية على تعزيز هذا التوجه، من خلال تحسين قدرات جمع البيانات غير المالية وتحليلها، مما أتاح للمنشآت الإفصاح عن مؤشرات مثل البصمة الكربونية، استهلاك الطاقة، تنوع القوى العاملة، والممارسات الأخلاقية. هذه المؤشرات أصبحت ذات أهمية كبيرة للمستثمرين الذين يتبنون معايير الاستثمار المسؤول.[1]

وعلى الرغم من أن هذه المرحلة واجهت تحديات مثل غياب التوحيد الكامل للمعايير وصعوبة قياس الآثار الاجتماعية والبيئية بدقة، فإنها تمثل نقلة نوعية في الفكر المحاسبي. فقد أعادت صياغة العلاقة بين المؤسسة وبيئتها، وأكدت أن نجاح المنشأة لا يُقاس فقط بمستوى أرباحها، بل بقدرتها أيضًا على الاستمرار في بيئة عادلة ومستدامة.[2]

إن مرحلة الفكر المحاسبي الموجه بالمسؤولية الاجتماعية تمثل تتويجًا للتطور التاريخي للمحاسبة، حيث جمعت بين البعد الفني، العلمي والمعلوماتي، وأضافت إليها بعدًا إنسانيًا واجتماعيًا يجعل المحاسبة علمًا متكاملًا يخدم الاقتصاد والمجتمع معًا.[3]

إن استعراض هذه المراحل يكشف أن تطور الفكر المحاسبي لم يكن خطيًا، بل جاء في شكل استجابات متعاقبة للتغيرات الاقتصادية والاجتماعية والتكنولوجية. ففي كل مرحلة، أعادت المحاسبة صياغة نفسها لتتماشى مع أهداف المنشأة الاقتصادية السائدة: من حماية الملكية، إلى تعظيم الربح، إلى ترشيد القرارات، وصولًا إلى تحقيق الاستدامة والمسؤولية الاجتماعية .وهذا يؤكد الطبيعة الديناميكية للمحاسبة كعلم اجتماعي واقتصادي، يتطور باستمرار ليلائم احتياجات عصره.

---

[1] Anastasios Sepetis, **A Holistic Sustainable Finance Model for the Sustainable Capital Market**, Journal of Financial Risk Management, 2020, Vol.9 No.2, p p: 99-125.

[2] Lies Bouten, et al, **The challenge of measuring CSR performance**, Edward Elgar Publishing, Massachusetts-USA, 2024, p p: 67-79.

[3] Abed Abdelkrim. Gherici, Bendouma. Benamar, **The Accounting Profession and Corporate Social Responsibility: An Empirical Study**, Journal of Management and Economic Sciences Prospects, 2024, Vol.08, No. 01, p: 422.

المطلب الثاني: العوامل المؤثرة في تطور الفكر المحاسبي

شهد تطور الفكر المحاسبي تأثيرات متعددة تمتد عبر المجالات الاقتصادية والاجتماعية والتكنولوجية والتنظيمية. يستعرض هذا المقال العوامل الأساسية التي أثرت في تطور الفكر المحاسبي، مع التركيز على النمو الاقتصادي، والعولمة، والتقدم التكنولوجي، والتغيرات التنظيمية. تم تضمين مراجع علمية لدعم المناقشة.

1. التطور الاقتصادي

يعد التطوّر الاقتصادي أحد أبرز المحرّكات التي أسهمت في إعادة تشكيل الفكر المحاسبي وصياغة منطلقاته النظرية والتطبيقية.

- **أولا**، منذ الثورة الصناعية إلى العولمة الاقتصادية الراهنة، ارتبطت التحولات الاقتصادية العميقة بظهور حاجات متزايدة إلى نظم محاسبية أكثر دقة ومرونة، وهو ما دفع الفكر المحاسبي إلى تجاوز النظرة التقليدية التي تركز على تسجيل العمليات المالية فقط، نحو أدوار أوسع في التحليل والتفسير ودعم القرارات الاقتصادية. على سبيل المثال، أدى اتساع حجم المنشآت وظهور شركات المساهمة الكبرى إلى بروز الحاجة إلى معايير للإفصاح المالي تضمن الشفافية أمام المستثمرين وتحدّ من عدم تماثل المعلومات، الأمر الذي انعكس في تطور نظريات المحاسبة القائمة على المعلومات وكفاءة الأسواق. [1]
- **ثانيا**، أدّى التحوّل من الاقتصاد الصناعي إلى الاقتصاد المبني على المعرفة والخدمات إلى توسّع نطاق الفكر المحاسبي ليشمل قضايا غير تقليدية، مثل قياس رأس المال البشري والأصول غير الملموسة والقيمة العادلة.

في بيئة تعتمد على الابتكار والتكنولوجيا، لم تعد البيانات المالية التقليدية كافية لقياس القيمة الاقتصادية الحقيقية للشركات، وهو ما دفع المحاسبة إلى تبنّي مناهج أكثر تقدماً في القياس والإفصاح.[2]

2. الاستدامة والمسؤولية الاجتماعية

يعد إدماج مفهومي الاستدامة والمسؤولية الاجتماعية من أبرز التطورات التي أعادت تشكيل الفكر المحاسبي في العقود الأخيرة من خلال:

- أولا، كشف تزايد التحديات البيئية والاجتماعية عن قصور النماذج التقليدية للمحاسبة التي تركز على تعظيم الربح قصير الأجل وخدمة المستثمرين فقط، حيث لم تعد هذه الأطر كافية لتلبية احتياجات بيئة الأعمال الحديثة. ومع

[1] Zeghal. Daniel & Mhedhbi. Karim, **An Analysis of the Factors Affecting the Adoption of International Accounting Standards by Developing Countries**, The International Journal of Accounting, 2006, Vol.41, No.4, p p: 376-377.

[2] Seetharaman, A. et al, **Intellectual Capital Accounting and Reporting in the Knowledge Economy**. Journal of Intellectual Capital, 2002, Vol.3, No.2, p p: 130-131.

تصاعد الضغوط من منظمات المجتمع المدني والمستثمرين والمشرّعين، أصبح لزاماً على الفكر المحاسبي أن يتوسع ليشمل قياس وإفصاح الأبعاد الاجتماعية والبيئية إلى جانب الأبعاد المالية.[1]

- **ثانيا،** دفعت الاستدامة الفكر المحاسبي إلى تجاوز المفهوم الكلاسيكي للملاءة المالية والانتقال نحو ما يُعرف بالتقارير المتكاملة، التي تعنى ببيان كيفية خلق القيمة على المدى الطويل. هذا التحول أسهم في إدخال عناصر جديدة مثل رأس المال البشري، رأس المال الطبيعي، ورأس المال الاجتماعي ضمن نطاق الفكر المحاسبي، ما وسع الإطار النظري ليشمل قياسات غير مالية تعكس قدرة المؤسسة على الاستمرار في ظل بيئة تتسم بالتحديات البيئية والاجتماعية.[2]
- **ثالثا،** أدت المسؤولية الاجتماعية إلى تعزيز المكانة النظرية لمفاهيم مثل نظرية الشرعية ونظرية أصحاب المصلحة، إذ أصبح ينظر إلى المحاسبة باعتبارها أداة لتعزيز الثقة المجتمعية وضمان استمرارية شرعية المؤسسات. فالتقارير غير المالية التي تبرز التزام الشركات بحقوق العمال، المساواة، والحد من الانبعاثات الكربونية، لم تعد مجرد ممارسات تطوعية، بل أصبحت جزءاً من البنية المؤسسية التي تضغط باتجاه تطوير النظرية المحاسبية وإعادة صياغة.
- **رابعا،** انعكس هذا التحول في نمو المحاسبة الاجتماعية والبيئية كمجال معرفي مستقل داخل الفكر المحاسبي، حيث باتت الأبحاث العلمية تركّز على تطوير أدوات ومؤشرات كمية ونوعية لقياس الأداء الاجتماعي والبيئي، مع محاولة إدماجها في النظام المحاسبي التقليدي. هذه التطورات أبرزت أن الفكر المحاسبي لم يعد محصوراً في إطار قياس الثروة المالية، بل أصبح علماً متعدد الأبعاد يسعى إلى الموازنة بين الربحية والاستدامة، وبين المصالح الاقتصادية والمجتمعية.[3]

3. الاعتبارات الأخلاقية

لقد أصبح تأثير الاعتبارات الأخلاقية على تطور النظرية والفكر المحاسبيين أحد أبرز ملامح التحول في بيئة الأعمال والمجتمع المعاصر.

- **أولا،** فالمحاسبة لم تعد مجرد أداة تقنية تهدف إلى قياس النتائج المالية أو تقديم المعلومات للمستثمرين فقط، بل أصبحت علماً اجتماعياً وأخلاقياً يسعى إلى تحقيق التوازن بين مصالح مختلف الأطراف المعنية. لقد أدّت القضايا المرتبطة بالشفافية، العدالة، وحماية حقوق العمال والمستهلكين إلى دفع الفكر المحاسبي نحو إدماج هذه الأبعاد في بنيته النظرية، وهو ما انعكس في ظهور تيارات جديدة مثل المحاسبة الاجتماعية والمحاسبة الأخلاقية.[4]

---

[1] Oliveira. Fabiano, et al, **Accounts That Matter: A Systematic Review of Accounting's Role in Integrating Sustainability Into Organizational Performance**, Accounting Finance & Governance, 2025, Vol.34, No.3, pp:1-3.

[2] Nihel Chabrak, **Reforming accounting to support the shift towards a sustainable financial system**, Journal of Capital Markets Studies , 2018, Vol.2,No. 2, p:150.

[3] Marnila Gulo, Ray Octafian, **The Role of Accounting in Sustainability and Corporate Social Responsibility:Accounting for a Better Future**, Accounting Studies and Tax Journal, 2024,Vol. 1, No.4, PP: 224-241.

[4] Jimoh Ibrahim, et al, **Accounting Theory and Ethical Dimensions on Accounting Practice in Nigeria**, TSU-International Journal of Accounting and Finance, 2024, Vol.3, No.3, pp: 22-25.

- **ثانيا،** تتمثل إحدى أبرز مظاهر هذا التأثير في إدماج مفهوم المسؤولية الأخلاقية داخل ممارسات الإفصاح المحاسبي. فالمحاسب لم يعد ملتزماً فقط بتقديم صورة عادلة عن المركز المالي للشركة، بل أصبح ملزماً أيضاً بمراعاة الأثر الاجتماعي والبيئي لأنشطة المنظمة. وهذا ما أدى إلى تطور نظرية أصحاب المصلحة التي وسعت نطاق مسؤولية المؤسسة لتشمل جميع الفاعلين الاجتماعيين، وليس فقط المساهمين. كما أسهمت هذه الاعتبارات الأخلاقية في تعزيز مكانة نظرية الشرعية، التي تفترض أن استمرار بقاء المؤسسة يعتمد على توافق سلوكها مع القيم والمعايير المجتمعية السائدة.[1]
- **ثالثا،** على الصعيد الأكاديمي، أصبح الاهتمام بالقيم الأخلاقية في المحاسبة دافعاً لتطوير مقاربات نظرية جديدة تتجاوز المنظور المالي البحت. فعلى سبيل المثال، أخذت البحوث في السنوات الأخيرة في مناقشة دور المحاسبة كآلية للحوكمة الرشيدة، والحد من الفساد، وحماية المستثمرين الصغار، ما يعكس تزايد الوعي بأهمية البعد الأخلاقي في ضبط سلوكيات الشركات. كما أن هذه التطورات ساهمت في تعزيز الربط بين المحاسبة والعلوم الإنسانية والاجتماعية، مما جعل النظرية المحاسبية أكثر انفتاحاً على مجالات متعددة.[2]
- **رابعا،** دفعت الاعتبارات الأخلاقية نحو ظهور معايير محاسبية دولية أكثر صرامة فيما يتعلق بالإفصاح عن القضايا البيئية والاجتماعية. على سبيل المثال، أدخلت مبادرات مثل المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية المستدامة (IFRS Sustainability Standards)ومجلس معايير المحاسبة للاستدامة (SASB) أبعاداً اجتماعية وأخلاقية ضمن إطار التقارير المحاسبية. وقد ساعد هذا الاتجاه على إعادة صياغة الأهداف الجوهرية للمحاسبة، لتصبح أداة لخدمة التنمية المستدامة وتعزيز الثقة بين المؤسسة ومجتمعها.

في المحصلة، يمكن القول إن الاعتبارات الأخلاقية لم تضف فقط بعداً جديداً على الفكر المحاسبي، بل أسهمت في إعادة تشكيل النظرية المحاسبية نفسها. فقد أصبح الهدف من المحاسبة لا يقتصر على قياس الثروة وتوزيعها، بل يتعدى ذلك إلى الإسهام في تحقيق العدالة الاجتماعية، دعم الاستدامة، وترسيخ القيم الأخلاقية في الممارسة المؤسسية. وهذا يعكس اتجاهاً متزايداً نحو محاسبة أكثر شمولاً وإنسانية، قادرة على الاستجابة لمتطلبات بيئة الأعمال الحديثة وتوقعات المجتمع.[3]

---

[1] Nicolas. R, Schotanus. F, **Broader and more intensive sustainable public procurement**: **a legitimacy theory perspective**, Public Management Review, 2025, pp: 1–29.

[2] عمر عزاوي وآخرون، **دوافع تبني منظمات الأعمال أبعاد المسؤولية الاجتماعية الأخلاقية كمعيار لقياس الأداء الاجتماعي**، مداخلة ضمن الملتقى الدولي الثالث حول منظمات الأعمال والمسؤولية الاجتماعية، جامعة بشار، الجزائر، 2012، ص: 16.

[3] Daniel Zdolšeka, Sabina Taškar Beloglavec, **the 2023's new and the fres**": **the International Sustainability Disclosure Standards**, 1st International Scientific Conference on Economy, Managementand Information Technologies – ICEMIT, University of Maribor, Faculty of Economics and Business, Slovenia, 2023, pp: 206-210.

4. التغيرات التنظيمية والمتطلبات القانونية

لقد شكلت التغيرات التنظيمية والمتطلبات القانونية أحد المحركات الرئيسة في تطور النظرية والفكر المحاسبيين، حيث لعبت دوراً محورياً في إعادة صياغة أهداف المحاسبة وتوسيع نطاقها بما يتماشى مع التحولات في بيئة الأعمال المعاصرة. فمنذ نشأة التنظيمات المحاسبية في أوائل القرن العشرين، سعت الدول والمنظمات المهنية إلى وضع قواعد ومعايير موحدة تضمن الشفافية والعدالة في عرض المعلومات المالية. ومع تعاظم الأزمات المالية والاقتصادية في العقود الأخيرة، ازدادت الحاجة إلى أن تكون المحاسبة خاضعة لإطار قانوني وتنظيمي صارم يواكب التحديات الجديدة.[1]

- **أولا**، إن إدخال المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) وتوسيع نطاق تطبيقها على المستوى العالمي يُعد مثالاً بارزاً على كيفية تأثير المتطلبات التنظيمية في الفكر المحاسبي. فقد أسهمت هذه المعايير في تعزيز فكرة القابلية للمقارنة والموثوقية، ما أعطى دفعة قوية لتطوير النظرية المحاسبية باتجاه تبنّي منظور أكثر عالمية. كما أن إدراج متطلبات جديدة تتعلق بالإفصاح عن المخاطر البيئية والاجتماعية تحت مظلة هذه المعايير يعكس الدور التنظيمي في دفع الفكر المحاسبي نحو التكامل مع اعتبارات الاستدامة.[2]
- **ثانيا**، على مستوى الفكر المحاسبي، أدّت التشريعات والتنظيمات إلى بروز اتجاهات نظرية تسعى إلى التوفيق بين الجوانب المعيارية والواقعية. فالتدخل القانوني في ضبط المعالجات المحاسبية لم يقتصر على الجوانب الفنية، بل امتد إلى التأكيد على مسؤولية المؤسسة أمام المجتمع، مما عزز مكانة نظريات مثل الشرعية وأصحاب المصلحة. ومن ثمّ، يمكن القول إن التطور في البنية القانونية والتنظيمية ساعد على إعادة تعريف العلاقة بين المحاسبة والمجتمع، وتحويل المحاسبة من مجرد نظام تقني إلى أداة للحوكمة والمساءلة.[3]
- **ثالثا**، أسهمت المتطلبات القانونية في تعزيز مكانة الرقابة والإفصاح كمكونات أساسية للفكر المحاسبي. فالتشريعات التي تفرض الإفصاح الإلزامي عن الأنشطة المالية وغير المالية دفعت الباحثين والممارسين إلى تطوير أدوات جديدة لقياس الأداء المؤسسي، بما في ذلك الإفصاح عن الانبعاثات الكربونية أو سياسات التنوع والإنصاف داخل المؤسسات. هذه المتغيرات التنظيمية أسهمت في إعادة صياغة أهداف المحاسبة بحيث لا تقتصر على خدمة المستثمرين، وإنما تمتد لتشمل المصلحة العامة وحماية البيئة وحقوق أصحاب المصلحة كافة.[4]

---

[1] صلاح حواس، **التوجه الجديد نحو معايير الابلاغ المالي الدولية**، أطروحة مقدمة للحصول على شهادة دكتوراه دولة في علوم التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2008، ص ص: 59-60.

[2] Daniel Zdolšeka, Sabina Taškar Beloglavec, **Op-cit**, p : 209.

[3] Deegan. C, **Sustainability accounting and accountability**, 2nd Ed, Routledge, Oxfordshire-UK, 2014, pp: 248-272.

[4] Jackson, G, et al. **Mandatory Non-financial Disclosure and Its Influence on CSR**: **An International Comparison**, Journal of Business Ethics, 2020, Vol.162, pp: 329–332.

وعليه، يمكن القول إن التغيرات التنظيمية والمتطلبات القانونية أسهمت في دفع النظرية المحاسبية نحو مزيد من الشمولية والواقعية، كما ساعدت على بناء جسر بين الجوانب المعيارية والأبعاد العملية، مما يعكس الطبيعة الديناميكية للفكر المحاسبي في استجابته للتحولات المؤسسية والاجتماعية والاقتصادية المعاصرة.

5. العولمة الاقتصادية والتجارية

لقد أدّت العولمة والتوسع الكبير في حركة التجارة الدولية إلى إحداث تحولات عميقة في النظرية والفكر المحاسبيين، حيث لم تعد المحاسبة محصورة في نطاق وطني أو إقليمي ضيق، بل أصبحت لغة مالية عالمية تستجيب لمتطلبات الأسواق المتداخلة والشركات متعددة الجنسيات. فقد فرضت العولمة على الفكر المحاسبي أن يسعى لتحقيق التجانس والتوافق بين النظم المختلفة، بما يسمح بتقليل فجوات المعلومات وتعزيز القدرة على اتخاذ القرار في بيئة أعمال تتسم بسرعة التغير وارتفاع مستوى التعقيد.[1]

- **أولا**، إن انتشار الشركات العابرة للحدود وتزايد الاستثمارات الأجنبية المباشرة خلق حاجة ملحة لإطار معياري
- محاسبي عالمي يضمن الشفافية والقابلية للمقارنة عبر الدول. ومن هنا برزت أهمية المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) التي أصبحت الأداة الرئيسة لتوحيد الممارسات المحاسبية وتسهيل تدفق رؤوس الأموال عبر الحدود. هذا التطور عزّز البعد المعياري للنظرية المحاسبية، وجعلها أكثر قرباً من التطبيق العملي في بيئة اقتصادية دولية، الأمر الذي دفع الباحثين لإعادة النظر في أسس الفكر المحاسبي ليكون أكثر انسجاماً مع التوجهات العالمية.[2]
- **ثانيا**، أسهمت العولمة في بروز قضايا محاسبية جديدة تتعلق بالاعتراف بالإيرادات عبر الحدود، المعاملات بالعملات الأجنبية، وتقييم الأدوات المالية المعقدة، وهو ما انعكس على تطوير نماذج نظرية أكثر شمولاً وواقعية. فالنظرية المحاسبية لم تعد تهدف فقط إلى تقديم صورة عادلة عن المركز المالي للشركات المحلية، بل أصبحت مطالبة بتفسير المعاملات العابرة للقارات وتقديم حلول لمشكلات ناتجة عن بيئة أعمال عالمية مترابطة.[3]
- **ثالثا**، على صعيد الفكر المحاسبي، دفعت العولمة نحو تبني منظور جديد يعتبر المحاسبة أداة استراتيجية لتعزيز الثقة في الأسواق العالمية، وليس مجرد أداة تقنية داخلية. فالمحاسبة أصبحت جزءاً من البنية التحتية للتجارة الدولية، حيث يعتمد المستثمرون وصناع القرار على الإفصاحات المالية وغير المالية لفهم قدرة الشركات على المنافسة في بيئة عالمية. كما أسهمت هذه الديناميكية في تعزيز أهمية نظريات مثل نظرية أصحاب المصلحة والشرعية، إذ باتت المؤسسات

[1] Camfferman, Kees, Stephen A. Zeff, **Origins of International Accounting Harmonization**, **Financial Reporting and Global Capital Markets**: **A History of the International Accounting Standards Committee**, **1973–2000**, Oxford University Press, Oxford, 2008, pp: 20-42.

[2] حسين حريم، **إدارة المنظمات –منظور كلي–**، دار الحامد، الطبعة الثانية، عمان – الأردن، 2009، ص ص: 50-51.

[3] Osadcha T, Bardash S, **Identification of the impact of globalization on the development of accounting methodology**, Baltic Journal of Economic Studies, 2017, Vol.3, No.5, pp:346-348.

مطالبة ليس فقط بمراعاة مصالح المساهمين المحليين، بل أيضاً بالاستجابة لمتطلبات المجتمع الدولي والهيئات التنظيمية العالمية.[1]

وعليه، يمكن القول إن العولمة والتجارة الدولية لم تساهما فقط في توحيد المعايير المحاسبية، بل أيضاً في إعادة تشكيل النظرية والفكر المحاسبيين بما يواكب متطلبات عصر تتجاوز فيه الأنشطة الاقتصادية حدود الدولة، لتصبح المحاسبة علماً عابراً للقارات يعكس وحدة الأسواق وضرورة التوافق العالمي.

6. الأزمات والمخاطر

لقد كان للأزمات والمخاطر المختلفة أثر بارز في إعادة تشكيل النظرية والفكر المحاسبيين، إذ شكلت هذه المتغيرات بيئة اختبار حقيقية لمدى قدرة المحاسبة على التكيف مع تحديات غير متوقعة ومعقدة. فالمخاطر المالية، الصحية، البيئية والتكنولوجية تفرض ضغوطاً مستمرة على النظم المحاسبية، وتدفع نحو تطوير أدوات ومفاهيم جديدة تتجاوز حدود المعالجات التقليدية. فالمحاسبة لم تعد تقتصر على تقديم صورة عن الماضي المالي للمؤسسات، بل أصبحت مطالبة بإدارة المخاطر المستقبلية وتعزيز الشفافية والحوكمة بما يحقق الاستدامة على المدى الطويل.[2]

- **أولا**، أبرزت **الأزمات المالية**، مثل أزمة الرهن العقاري عام 2008، قصور الفكر المحاسبي في التعامل مع الأدوات المالية المعقدة وتقدير المخاطر النظامية. هذا القصور حفّز على مراجعة نظرية القيمة العادلة والبحث عن مقاربات أكثر واقعية لقياس المخاطر، مما أدى إلى تطوير نماذج محاسبية تدمج إدارة المخاطر ضمن النظام المحاسبي ذاته. وفي هذا السياق، توسّعت النظرية المحاسبية لتشمل أبعاداً تتعلق بالاستقرار المالي والرقابة على الأنشطة عالية المخاطر.[3]
- **ثانيا، الأزمات الصحية** مثل جائحة كوفيد-19، فقد سلّطت الضوء على أهمية مرونة المحاسبة في ظل بيئة عدم اليقين. إذ واجهت الشركات تحديات كبيرة في قياس الخسائر المتوقعة، الاعتراف بانخفاض القيمة، والإفصاح عن استمرارية الأعمال. هذه التحديات ساهمت في تطوير فكر محاسبي ديناميكي يستند إلى التقديرات الاحتمالية والسيناريوهات المستقبلية بدلاً من الاقتصار على النماذج الجامدة، ما يعكس تحوّلاً نحو محاسبة أكثر استباقية في إدارة المخاطر.[4]

---

[1] Bordo, M. D. (2000). **The Globalization of International Financial Markets**: **What Can History Teach Us?**, The conference "International Financial Markets: The Challenge of Globalization, Texas A and M University, Texas,31 March 2000, pp:37–38.

[2] Bhimani, A., 2008. **The role of a crisis in reshaping the role of accounting**. Journal of accounting and public policy, 2008, Vol.27, No.6, pp: 444-454.

[3] Waymire. G, Basu. S, **Economic crisis and accounting evolution**. Accounting and Business Research, 2011, Vol.41, No.3, pp: 207-232.

[4] Leoni. G, et al, **Accounting**, **management and accountability in times of crisis**: **lessons from the COVID-19 pandemic**, Accounting, Auditing & Accountability Journal, 2021, Vol.34, No.6, pp: 1305-1319.

- **ثالثا، المخاطر البيئية والمناخية** أسهمت بدورها في إعادة صياغة الفكر المحاسبي، حيث أظهرت الكوارث البيئية وتغير المناخ محدودية الأطر التقليدية في استيعاب التكاليف غير المباشرة مثل التلوث والانبعاثات الكربونية. وقد أدى ذلك إلى دمج الاستدامة في صميم النظرية المحاسبية من خلال تطوير معايير خاصة بالإفصاح البيئي والاجتماعي مثل معايير مجلس المحاسبة للاستدامة (SASB) ومعايير الإفصاح المستدام IFRS S1 وIFRS S2. هذه التطورات النظرية تعكس استجابة الفكر المحاسبي لمخاطر طويلة الأمد تمس المجتمع والاقتصاد العالمي.[1]
- **رابعا، المخاطر التكنولوجية** مثل الهجمات السيبرانية وأمن البيانات فرضت تحديات جديدة على الفكر المحاسبي، إذ أصبح من الضروري توسيع نطاق الإفصاح ليشمل المخاطر الرقمية التي قد تهدد استمرارية الشركات. هذا التطور يعكس انتقال المحاسبة من كونها نظاماً لقياس الأداء المالي فقط إلى كونها أداة لإدارة المخاطر الشاملة وحماية ثقة المستخدمين في المعلومات.

وعليه، يمكن القول إن الأزمات والمخاطر المختلفة أسهمت في توسيع النظرية المحاسبية من منظور تقني ضيق إلى إطار متعدد الأبعاد يستوعب القضايا المالية، الصحية، البيئية والتكنولوجية. لقد أصبح الفكر المحاسبي أكثر انفتاحاً على مقاربات جديدة مثل المحاسبة الاستباقية، المحاسبة البيئية والاجتماعية، والتقارير المتكاملة، ما يعكس الطبيعة الديناميكية لهذا العلم وقدرته على التكيف مع التحولات المستمرة في بيئة الأعمال العالمية.[2]

المطلب الثالث: بروز المسؤولية الاجتماعية كإحدى اهم القضايا المحاسبية المعاصرة

شهدت المحاسبة المعاصرة بروز مجموعة من القضايا الفكرية والمهنية التي أعادت تشكيل مضمونها وأهدافها، فقد أفرزت التحولات الاقتصادية والتكنولوجية والاجتماعية تحديات جديدة وفي مقدمتها قضايا العولمة، الحوكمة، الاستدامة، والمسؤولية الاجتماعية.

1. القضايا المحاسبية المعاصرة.

تعد القضايا المحاسبية المعاصرة انعكاسا مباشرا للتحولات الجذرية التي شهدتها بيئة الأعمال والاقتصاد العالمي خلال العقود الأخيرة، حيث لم تعد المحاسبة مقتصرة على توفير معلومات مالية تقليدية تخدم فئة محدودة من المستثمرين، بل أصبحت مطالبة بالاستجابة لتحديات جديدة ومعقدة تتعلق بالاستدامة، الحوكمة، الرقمنة، والتقارير المتكاملة. وقد أدت

[1] Jones. M.J, **Accounting for the environment**: **Towards a theoretical perspective for environmental accounting and reporting**, Accounting forum, Elsevier, 2010, Vol. 34, No. 2, pp: 123-138.

[2] Alassuli. A, **The Impact of Accounting Digital Transformation on Financial Transparency**: **Mediating Role of Good Governance**, Journal of Risk and Financial Management, 2025, Vol. 18, No.5, p: 272.

هذه القضايا إلى إعادة صياغة دور المحاسبة باعتبارها أداة استراتيجية للمساءلة والشفافية وإدارة المخاطر، وليس مجرد نظام لتسجيل العمليات المالية.[1]

1.1.الاستدامة والمسؤولية الاجتماعية للشركات:

والتي أصبحت اليوم إحدى الركائز الأساسية التي تدفع الفكر والنظرية المحاسبية إلى إعادة صياغة أهدافها ومضامينها. فقد برزت الحاجة إلى إدماج الأبعاد البيئية والاجتماعية في الأنشطة الاقتصادية نتيجة تزايد الضغوط العالمية لمواجهة التغير المناخي، ندرة الموارد الطبيعية، واتساع فجوة العدالة الاجتماعية. في هذا السياق، لم يعد من الممكن للمحاسبة أن تقتصر على قياس النتائج المالية قصيرة الأجل، بل أصبحت مطالبة بتقديم صورة شاملة تعكس آثار أنشطة المؤسسة على البيئة والمجتمع إلى جانب أدائها الاقتصادي.[2]

حيث أن دمج مبادئ المسؤولية الاجتماعية والاستدامة فرض تحديات كبيرة على النظرية المحاسبية التقليدية، إذ أصبح من الضروري إدماج مفاهيم مثل رأس المال الاجتماعي والطبيعي في إطار القياس والإفصاح. هذا التحول النظري انعكس ايضا على الممارسات المحاسبية من خلال تبني معايير جديدة كالمعايير الدولية للإفصاح المستدام IFRS S1 و IFRS S2، ومعايير مجلس المحاسبة للاستدامة(SASB) ، التي أوجدت نظاماً محاسبياً أكثر توافقاً مع احتياجات الأطراف المختلفة، بما في ذلك المجتمع والبيئة إلى جانب المساهمين.[3]

2.1.التقارير المتكاملة:

وهي من أبرز القضايا المحاسبية المعاصرة التي أحدثت نقلة نوعية في العلاقة بين النظرية المحاسبية والممارسة العملية. فإدراج التقارير المتكاملة في المجال المحاسبي لم يكن مجرد توسيع لنطاق الإفصاح، بل مثل تحولاً جوهرياً في الفكر المحاسبي نحو تصور شامل للقيمة المؤسسية. فالتقارير المتكاملة تدعو إلى تبني منهج رأس المال المتعدد (Multiple Capitals Approach)، الذي يوسع نطاق القياس ليشمل رأس المال المالي، والبشري، والاجتماعي، والطبيعي، والفكري. وهذا التحول يعكس إعادة صياغة للنظرية المحاسبية بحيث لم تعد تنظر إلى الشركة فقط كمصدر للأرباح المالية، بل ككيان يولّد قيمة طويلة الأجل من خلال تفاعلاته مع مختلف أنواع رأس المال.[4]

---

[1] Byrne. D, **Introduction**. **In**: Conway, E., Byrne, D. **Contemporary Issues in Accounting**, Palgrave Macmillan, New York, USA, 2018, p: 1.

[2] Liu, et al, **Corporate Social Responsibility Research in Accounting**: **A Framework and a Review**, 2018, p: 1. Available at SSRN: https://ssrn.com/abstract=3134872.

[3] Chen, Jinyi. (2025). **Theoretical Developments and Practical Innovations in Financial Accounting**: **A Review of Current Status**, **Challenges**, **and Future Trends**, International Journal of Global Economics and Management, 2025, Vol.6, No.1, pp: 133-134.

[4] Giacomo. P, et al, **Disclosing value creation in integrated reports according to the six capitals**: **a holistic approach for a holistic instrument**, Sustainability Accounting, Management and Policy Journal, 2023, Vol.14, No.7, pp: 90–123.

كما أسهمت التقارير المتكاملة في تطوير المنظور الوظيفي للمحاسبة، إذ أصبحت التقارير وسيلة لربط الأداء الاستراتيجي للشركة بالنتائج الملموسة على المستوى الاقتصادي والاجتماعي والبيئي. فهي تسعى إلى توضيح كيفية خلق القيمة على المدى القصير والمتوسط والطويل، الأمر الذي يعزز دور المحاسبة في دعم اتخاذ القرارات الاستراتيجية وترشيدها. وهذا ما جعلها تحظى بدعم واسع من المؤسسات الدولية والمستثمرين، الذين وجدوا فيها وسيلة لتعزيز الشفافية وتقليل فجوة المعلومات بين الشركات وأصحاب المصلحة.

إن التقارير المتكاملة بهذا المعنى لا تمثل فقط قضية محاسبية معاصرة، بل أداة لإعادة صياغة أهداف المحاسبة ونطاقها، بما يتجاوز الحدود التقليدية إلى مقاربة أكثر شمولية وارتباطاً بالاستدامة، وهو ما يعزز تكامل الفكر المحاسبي مع متطلبات البيئة الاقتصادية والاجتماعية العالمية.[1]

3.1.الحوكمة والشفافية:

وهي من القضايا المحاسبية المعاصرة التي برزت بقوة نتيجة التحديات الاقتصادية والأزمات المالية التي أظهرت محدودية النماذج التقليدية في ضمان النزاهة والمصداقية في التقارير المالية. فقد كشفت فضائح محاسبية كبرى مثل إنرون وورلدكوم عن ضعف أنظمة الرقابة الداخلية وعدم كفاية الشفافية، الأمر الذي أدى إلى فقدان ثقة المستثمرين وأصحاب المصلحة في المعلومات المحاسبية. ومن هنا جاء الاهتمام العالمي بمفهوم الحوكمة باعتباره إطاراً مؤسسياً وأخلاقياً يضمن حماية حقوق المساهمين، ويعزز الشفافية في إعداد وعرض التقارير المالية.[2]

حيث ساهمت الحوكمة في إعادة صياغة النظرية المحاسبية من خلال التأكيد على مبادئ مثل المساءلة، الإفصاح، والاستقلالية. فالنظرية لم تعد تقتصر على تفسير قواعد القياس والإفصاح المالي، بل توسعت لتشمل دور المحاسبة في تقوية العلاقة التفاعلية بين الإدارة وأصحاب المصلحة عبر تقديم معلومات موثوقة وشفافة.

أما من حيث الممارسة العملية، فقد دفعت متطلبات الحوكمة والشفافية الشركات إلى تطوير أنظمة الإفصاح بما يشمل الإفصاح الطوعي والتقارير غير المالية، مثل تقارير الاستدامة والتقارير المتكاملة، وذلك استجابة لضغط المستثمرين والمجتمع. كما ساهمت هذه التحولات في توسيع نطاق المحاسبة من مجرد أداة قياس للأرباح والخسائر إلى آلية لتعزيز الثقة المؤسسية وضمان استمرارية الأعمال في بيئة متقلبة.[3]

---

[1] García-Sánchez, Isabel-María, **Corporate social reporting and assurance: The state of the art**, Spanish Accounting Review, 2021, Vol.24, No. 2, pp: 241-269.

[2] Agrawal. Anup, Sahiba Chadha, **Corporate governance and accounting scandals**, The Journal of Law and Economics, 2005, Vol.48, No.2, pp: 371-406.

[3] ECD, **OECD Corporate Governance Factbook**, OECD Publishing, Paris, 2025, pp: 41-47 https://www.oecd.org/en/publications/2025.

بذلك، فإن قضية الحوكمة والشفافية أسهمت في إعادة تشكيل كل من النظرية والفكر المحاسبيين، بحيث أصبحا أكثر ارتباطاً بمبادئ النزاهة، المساءلة، والعدالة، وهو ما جعل المحاسبة أداة مركزية ليس فقط لإعداد التقارير، بل أيضاً لحوكمة المؤسسات وتعزيز استدامتها على المدى الطويل.

4.1.التحول الرقمي والتكنولوجيا المالية:

وهي من أبرز القضايا التي أعادت تشكيل الفكر والنظرية المحاسبية في ظل التطورات التكنولوجية المتسارعة. فقد أدى الانتشار الواسع لتقنيات مثل الذكاء الاصطناعي، وسلاسل الكتل وتحليلات البيانات الضخمة، إلى إحداث نقلة نوعية في كيفية جمع البيانات المحاسبية ومعالجتها وعرضها. هذه التطورات دفعت إلى إعادة النظر في الأسس النظرية للمحاسبة، حيث لم تعد مقيدة بالأساليب التقليدية للإفصاح والتقارير المالية، بل أصبحت مرتبطة بأنظمة معلومات متقدمة قادرة على توفير بيانات آنية وذات دقة عالية.

من الناحية النظرية، ساهمت هذه التحولات في تعزيز مدخل نظم المعلومات المحاسبية ضمن الفكر المحاسبي، وذلك عبر دمج التكنولوجيا كعنصر أساسي في صياغة النظرية. إذ أصبح التركيز على دور المحاسبة في ترشيد القرار الاقتصادي من خلال استخدام أدوات الذكاء الاصطناعي لتوقع الاتجاهات المالية، وتوظيف البلوكشين لضمان موثوقية البيانات ومنع التلاعب، بالإضافة إلى استغلال البيانات الضخمة في تحليل المخاطر والفرص الاستراتيجية. [1]

أما من حيث الممارسة العملية، فقد أدى التحول الرقمي إلى تطوير أدوات محاسبية مبتكرة، مثل التقارير المالية اللحظية، وأنظمة التدقيق الذكية التي تعتمد على الخوارزميات، وتقنيات أتمتة العمليات الروتينية مثل إدخال البيانات والتسويات.

وهذا يعكس تحول المحاسبة من مجرد أداة تسجيل تاريخي للعمليات الاقتصادية إلى نظام ديناميكي للتخطيط، الرقابة، والتنبؤ. وقد ساعد ذلك في رفع كفاءة نظم الإفصاح وخفض التكاليف التشغيلية، مما جعل التكنولوجيا عاملاً حاسماً في إعادة هيكلة الفكر المحاسبي الحديث.[2]

وبذلك، فإن قضية التحول الرقمي والتكنولوجيا المالية لا تمثل مجرد إضافة تقنية إلى الممارسة المحاسبية، بل تعكس تحولاً جذرياً في النظرية المحاسبية ذاتها. فهي تدفع باتجاه بناء نموذج محاسبي أكثر مرونة، أكثر تكاملاً وأكثر قدرة على التكيف مع بيئة الأعمال العالمية المعاصرة، بما يعزز من موقع الفكر المحاسبي كأداة استراتيجية في تحقيق الكفاءة والاستدامة.

---

[1] Mediaty Mediaty, et al, **Review of Artificial Intelligence In Accounting**: **Trends**, **Implementation and Implications**, International Journal of Accounting Information Systems, 2024, Vol.5, No.5, pp: 1152-1156.

[2] Han. H, et al, **Accounting and auditing with blockchain technology and artificial Intelligence**: **A literature review**. International Journal of Accounting Information Systems, 2023, Vol.48, pp: 1-17.

وبناءً على ما سبق، يمكن القول إن القضايا المحاسبية المعاصرة لم تكن مجرد تحديات طارئة، بل كانت عاملاً محفزاً لإعادة صياغة النظرية والممارسة المحاسبية في اتجاه أكثر شمولية وارتباطاً بالقضايا الاقتصادية والاجتماعية والبيئية التي يواجهها العالم المعاصر.

2. المسؤولية الاجتماعية للشركات بوصفها موجّهًا جديدًا للفكر المحاسبي.

لقد شهد مفهوم المسؤولية الاجتماعية للشركات تحولاً جوهرياً في مساره العلمي والتطبيقي، حيث انتقل من كونه إطاراً إدارياً وأخلاقياً إلى أن أصبح مفهوماً محاسبياً مؤسسياً يُترجم في شكل سياسات إفصاح ومعايير تنظيمية. في بدايات ظهوره خلال منتصف القرن العشرين، تمحورت المسؤولية الاجتماعية في الأدبيات الإدارية حول الدور الأخلاقي للشركات في خدمة المجتمع، وتبني مبادرات تطوعية كالمشاركة في الأعمال الخيرية أو دعم الأنشطة البيئية. كان الهدف الأساسي آنذاك تحسين صورة المؤسسة وتعزيز شرعيتها أمام المجتمع، دون أن يرتبط هذا المفهوم بآليات قياس محاسبية أو بنظم إفصاح رسمية.[1] ومع تطور بيئة الأعمال وتعقد القضايا الاجتماعية والبيئية، لم يعد من الكافي النظر إلى المسؤولية الاجتماعية باعتبارها مجرد التزام أخلاقي أو نشاط دعائي. فقد بدأت المؤسسات الاستثمارية والجهات الرقابية تضغط باتجاه تحويل هذا المفهوم الإداري إلى أداة يمكن قياسها والإفصاح عنها. وهنا برز دور المحاسبة في إضفاء الطابع المؤسسي على المسؤولية الاجتماعية، إذ تحولت إلى ممارسات محاسبية عملية من خلال تقارير الإفصاح الاجتماعي والبيئي، والتقارير غير المالية، والتقارير المتكاملة التي تجمع بين الأداء المالي وغير المالي.[2]

هذا التحول لم يكن مجرد عملية تقنية، بل كان استجابة فكرية داخل المحاسبة نفسها، إذ تطورت النظرية المحاسبية لتدمج أبعاداً جديدة إلى جانب البعد المالي. فقد تم استدعاء نظريات مثل نظرية أصحاب المصلحة التي وسعت دائرة متلقي المعلومات المحاسبية لتشمل المجتمع والموظفين والجهات الحكومية، وليس فقط المساهمين، ونظرية الشرعية التي ربطت بين ممارسات الشركات والتوقعات المجتمعية، مما عزز من الطابع المؤسسي للإفصاحات الاجتماعية.[3]

ومن الناحية التطبيقية، أدى التحول نحو محاسبة المسؤولية الاجتماعية إلى تطوير معايير جديدة مثل معايير مجلس المحاسبة للاستدامة(SASB) ، وصدور معايير دولية ملزمة مثل IFRS S1وIFRS S2، التي جعلت الإفصاح عن قضايا الاستدامة والمسؤولية الاجتماعية جزءاً لا يتجزأ من التقارير المحاسبية الرسمية .وبذلك، أصبحت المسؤولية الاجتماعية للشركات عنصراً مؤسسياً في النظام المحاسبي العالمي، مما أسهم في إعادة صياغة أهداف النظرية المحاسبية من التركيز على تعظيم الأرباح إلى دعم استدامة الأعمال وتعزيز الثقة المجتمعية.[4]

---

[1] Carroll. Archie B, **Corporate Social Responsibility**: **Evolution of a Definitional Construct**. Business & Society, 1999, Vol.38, No.3, pp: 268-295.

[2] Gray.R, et al, **Op-cit**, **2014**, pp: 71-74

[3] Cho. C, et al, **The frontstage and backstage of corporate sustainability reporting**: **A review and research agenda**. **Accounting**, Organizations and Society, 2023, Vol.104, pp: 4-10.

[4] Gray. R, et al, **Op-cit**, 2014, pp: 101-132.

وبالتالي، يمكن القول إن تبني المسؤولية الاجتماعية من قبل المحاسبة وانتقالها من مفهوم إداري بحت إلى مفهوم محاسبي يُعد نتاجاً للتفاعل بين متطلبات بيئة الأعمال المعاصرة وضغوط المجتمع، حيث تحولت من ممارسة إدارية تعتمد على المبادرات الطوعية، إلى جزء لا يتجزأ من الممارسات المحاسبية الرسمية التي تترجم في شكل معايير، سياسات إفصاح، وتقارير دورية تُستخدم في صنع القرار الاقتصادي والاجتماعي. حيث فرضت على المحاسبة أن تتوسع في نطاقها، وتُعيد تعريف دورها كممارسة اجتماعية واقتصادية. هذا التحول يعكس إعادة تموضع المحاسبة نفسها كأداة للحكم الرشيد والشفافية، وليس فقط كآلية تقنية لقياس الأداء المالي.

المبحث الثالث: محددات النظرية المحاسبية التقليدية في تبني المسؤولية الاجتماعية

يعيق التكامل بين الممارسات التنظيمية والمسؤولية الاجتماعية للشركات قيود هيكلية وفلسفية في النظريات المحاسبية التقليدية، التي صُممت لإعطاء الأولوية للأداء المالي وقيمة المساهمين على حساب المساءلة الأخلاقية والاجتماعية والبيئية. فيما يلي استكشاف مفصل لهذه القيود.

المطلب الأول: الجمود النظري والتناقضات المعرفية

تُعدّ النظريات المحاسبية التقليدية تاريخيا الإطار الفكري الذي تستند إليه الممارسات المحاسبية في تفسير الظواهر الاقتصادية وتوجيه عمليات القياس والإفصاح. غير أن هذه النظريات، التي نشأت في ظل اقتصاد يركّز على الربحية وتعظيم ثروة المساهمين، تواجه اليوم تحديات متزايدة في ظل اتساع نطاق المسؤولية الاجتماعية للشركات. ومن من خلال فحص مبادئها وافتراضاتها، نكشف عن حواجز نظامية تعيق دمج المساءلة الاجتماعية والبيئية في الأطر التنظيمية.

1. النظريات المحاسبية الأساسية – الأسس والقيود في سياق المسؤولية الاجتماعية للشركات –

وتشمل النظريات المحاسبية التقليدية، النظريات الاتية:

1.1.نظرية الوكالة (Agency Theory)

قدمت نظرية الوكالة، التي صاغها Jensen و Meckling، تحليلًا للصراعات بين المالكين (المساهمين) والوكلاء (المديرين). تتناول النظرية الصراعات الناشئة عن اختلاف المصالح، وتدعو إلى آليات مثل الحوافز القائمة على الأداء لمحاذاة سلوك المديرين مع تعظيم ثروة المساهمين.

رغم تأثيرها في تشكيل هياكل الحوكمة، تكمن قيود النظرية في تهميشها للالتزامات الأخلاقية اتجاه غير المساهمين. من خلال مساواة المسؤولية المؤسسية بالعوائد المالية، غالبًا ما تُبرر النظرية إجراءات خفض التكاليف التي تضر بالعمال أو المجتمعات أو النظم البيئية إذا كانت تعزز الأرباح قصيرة المدى. يتصادم هذا المنظور المرتكز على المساهمين مع التوقعات الحديثة للمسؤولية الاجتماعية للشركات ومعايير الحوكمة البيئية والاجتماعية(ESG) ، التي تطالب بالمساءلة عن التحديات المنهجية مثل التغير المناخي وعدم المساواة. نتيجة لذلك، يعزز التركيز الضيق للنظرية فهما مجزأ للمساءلة، غير ملائم لاقتصاد عالمي مترابط تُتوقع فيه من الشركات خدمة المصالح المجتمعية الأوسع.[1]

يجادل النقاد بأن هذا التركيز الضيق ساهم في أزمات مثل الانهيار المالي 2008، حيث أولت المخاطرة قصيرة المدى الأولوية لعوائد المساهمين على استقرار النظام.[2]

---

[1] Freeman, et al, **Stakeholder Theory**: **The State of the Art**, Management Faculty Publications- University of Richmond, 2010, pp: 19-20.

[2] CLARKE. Thomas, **Dangerous frontiers in corporate governance**, Journal of Management & Organization, 2014, Vol.20, No3, pp: 268-286.

2.1.النظرية المحاسبية الإيجابية :(PAT) العقلانية الاقتصادية وأولوية المساهمين

أحدثت النظرية المحاسبية الإيجابية(PAT) ، بقيادة واتس وزيمرمان(Watts & Zimmerman) (1986)، ثورةً برفضها المثل المعيارية لصالح تفسير سبب وجود الممارسات المحاسبية، افترضت PAT أن الخيارات المحاسبية تُدفع بالمصلحة الذاتية للمدراء لتعظيم الثروة وتقليل التكاليف التعاقدية. تفترض النظرية المحاسبية الإيجابية أن الممارسات المحاسبية تُشكّلها الحوافز الاقتصادية والالتزامات التعاقدية بين المالكين (المساهمين) والوكلاء (المدراء). فالأفراد يتصرفون وفق مصالحهم الذاتية لتعظيم المنفعة، مما يدفع الشركات إلى تبني أساليب محاسبية تتماشى مع تعظيم ثروة المساهمين. على سبيل المثال، قد يختار المدراء سياسات محاسبية تُعظم الأرباح لضمان مكافآت مرتبطة بأهداف مالية قصيرة الأجل.[1]

ومن بين اهم الانتقادات التي طالتها نجد: [2]

- تركيزها الضيق على قيمة المساهمين اين يُهمل أصحاب المصلحة غير الماليين والعوامل الخارجية. على سبيل المثال، تُستبعد التكاليف البيئية مثل التلوث من القوائم المالية ما لم تكن مُلزمة قانونيًا، مما يخلق تحيزًا منهجيًا ضد مبادرات المسؤولية الاجتماعية للشركات.
- يعزز تركيز النظرية على العقلانية الاقتصادية تعظيم الأرباح قصيرة المدى، لكن غالبًا على حساب الاستدامة طويلة المدى .مثلاً، قد تقطع الشركات ميزانيات البحث والتطوير أو الضوابط البيئية لتعزيز الأرباح الربع سنوية، مُحمّلة المجتمع تكاليف مثل التلوث أو استغلال العمال.
- الرؤية الاختزالية للنظرية المحاسبية الإيجابية للسلوك البشري، وهذا بتجاهلها الدوافع الأخلاقية أو الالتزامات المجتمعية، حيث تفشل في تفسير الآثار الأوسع للأنشطة المؤسساتية.
- تفضيلها لمجموعة من الممارسات مثل التلاعب في الأرباح لتحقيق أهداف المكافآت المكاسب الفورية على القيمة طويلة الأجل، متجاهلة الآثار الخارجية مثل التدهور البيئي أو عدم المساواة الاجتماعية.
- تثبط الاستثمارات في المبادرات المستدامة أو الأخلاقية التي تفتقر إلى عوائد مالية فورية، مما يعزز دورةً يطغى فيها الربح على الرفاهية الشاملة للمنظمة والمجتمع.[3]
- تجاهلها للاعتبارات الأخلاقية، حيث تُبرر ممارسات مثل التهرب الضريبي أو نقل العمليات لدول أخرى لتقليل التكاليف. علاوةً على ذلك، تفشل في معالجة قضايا منهجية مثل عدم المساواة أو التغير المناخي، المستبعدة من القوائم المالية التقليدية.

---

[1] Watts. R. L, Zimmerman. J. L, **Positive Accounting Theory**: **A Ten–Year Perspective**, The Accounting Review, 1990, Vol. 65, No.1, pp: 131–156.

[2] Deegan. C, **The legitimising effect of social and environmental disclosures – a theoretical foundation**." **Accounting**, Auditing & Accountability Journal, 2002, Vol.15, No.3, pp: 282–311.

[3]GRAY. Rob, **Is accounting for sustainability actually accounting for sustainability… and how would we know? An exploration of narratives of organisations and the planet**, Accounting, organizations and society, 2010, Vol.35, No.1, pp: 47-62.

- المبالغة في تركيز المساهمين وتهميش أصحاب المصلحة مثل الموظفين والمجتمعات.

رغم هذه الانتقادات الا أن تأثير نظرية المحاسبية الإيجابية ليزال واضحًا في الأطر الحديثة مثلIFRS ، التي توازن بين كفاءة السوق والمساءلة.

3.1.النظرية المحاسبية المعيارية–المُثُل مقابل القيود العملية–[1]

تحدد النظرية المحاسبية المعيارية كيف يجب أن تُمارس المحاسبة، داعيةً إلى أطر مثالية تضمن العدالة والشفافية والمساءلة. فنجد معايير مثل الإطار المفاهيمي لمجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) ومعايير التقارير المالية الدولية(IFRS) تُركّز على مبادئ مثل الملاءمة والموثوقية والقابلية للمقارنة. تهدف هذه الأطر إلى توحيد التقارير المالية، مما يمكّن أصحاب المصلحة من اتخاذ قرارات مستنيرة.

ومع ذلك، فإن طبيعتها التوجيهية تتعارض غالبًا مع التحديات السياقية المرنة للمسؤولية الاجتماعية، على سبيل المثال، بينما تتطلب IFRS الاعتراف بالالتزامات القانونية (مثل الغرامات البيئية)، فإنها لا تلزم بالإفصاح عن نفقات للمسؤولية الاجتماعية الطوعية، مثل برامج تنمية المجتمع. هذا الإغفال يُعمّق الانقسام بين التقارير المالية الإلزامية وتقارير الاستدامة الطوعية، مما يُحد من قدرتها على معالجة أزمات مثل التغير المناخي أو عدم المساواة.[2]

4.1.نظرية الائتمانية (Stewardship Theory)

نظرية الائتمانية، التي صاغها Davis وآخرون سنة 1997، والتي تؤكد على الواجب الائتماني للمديرين في الحفاظ على موارد الملاك، مع إعطاء أولوية للتقارير المالية الشفافة والإدارة الحكيمة للموارد. تنطلق هذه النظرية من حوكمة الشركات الكلاسيكية، مفترضة أن المديرين مدفوعون داخليًا لتحقيق النجاح التنظيمي، وتركز على محاذاة النتائج المالية مع توقعات المساهمين.[3]

ومع ذلك، فإن تركيزها الضيق على المقاييس المالية—مثل الربحية واستخدام الأصول—يتجاهل مصالح أصحاب المصلحة غير الماليين، مثل الموظفين والمجتمعات والبيئة. يُعد هذا الإقصاء مشكلة خاصة في عصر تهيمن عليه مخاوف الاستدامة ورأسمالية أصحاب المصلحة، حيث يُتوقع من الشركات تحقيق التوازن بين الربح والمسؤوليات الأخلاقية والاجتماعية والبيئية. من خلال حصر المساءلة في الأداء المالي فقط، تفشل النظرية في مواجهة المطالب متعددة الأوجه للحوكمة المؤسسية المعاصرة.[4]

---

[1] Deegan. C, **Financial Accounting Theory**, 4th ed.: McGraw-Hill Education, Sydney, 2014, pp: 212-263.

[2] Unerman. J, Bebbington, **Sustainability Accounting and Accountability**, Routledge publishing, London-UK, 2007, pp: 70-75.

[3] Davis, J. H, et al, **Toward a stewardship theory of management**, Academy of Management Review, 1997, Vol.22, No.1, pp: 20–47.

[4] Letza. S, et al, **Shareholding versus stakeholding**: **A critical review of corporate governance theory**, Corporate Governance: An International Review, 2004, Vol.12, No.3, pp: 242–262.

5.1.نظرية الأموال

تقوم على اعتبار أن المحاسبة ما هي إلا وسيلة للرقابة على الموارد المالية المتاحة والتأكد من تخصيصها وفق الأغراض المقررة. فهي تنظر إلى المؤسسة من زاوية مالية بحتة، وتختزل دورها في جمع الأموال وإنفاقها في مجالات محددة ترتبط غالباً بغايات قانونية أو مالية. لكن في إطار المسؤولية الاجتماعية، يظهر قصور هذه النظرية في كونها تركز فقط على الموارد المالية دون الالتفات إلى أشكال أخرى من رأس المال مثل رأس المال الاجتماعي أو البشري أو البيئي، والتي أصبحت اليوم من أهم مقومات استدامة الشركات. كما أن هذا المنظور المالي الضيق يعجز عن قياس وإظهار القيمة طويلة الأجل المرتبطة بالتنمية المستدامة، مما يحدّ من قدرة المحاسبة على تلبية متطلبات أصحاب المصلحة المتنوعين.[1]

6.1.نظرية الملكية

تنطلق من افتراض أن الهدف الرئيس للمحاسبة هو خدمة مصالح الملاك وإظهار نتائج أعمالهم وحقوقهم. ووفق هذا التوجه، يُختزل النشاط المحاسبي في توفير معلومات مالية تعكس المركز المالي والأرباح بما يخدم فئة محدودة من أصحاب المصلحة، وهم الملاك. إلا أنّ هذا التركيز المفرط على الملاك يتعارض مع فلسفة المسؤولية الاجتماعية التي تقوم على الاعتراف بحقوق المجتمع والبيئة والعاملين والعملاء كمكونات رئيسة في معادلة نجاح المؤسسة.

فالمحاسبة وفق هذه النظرية تُقصي البعد الأخلاقي والاجتماعي، ما يؤدي إلى ضعف الإفصاح عن الأنشطة البيئية والاجتماعية ويجعل المؤسسة عاجزة عن إثبات التزامها تجاه المجتمع.[2]

2. التناقضات المعرفية

1.2.صدام الفلسفات والأولويات

يمثل الصراع بين الأطر المحاسبية التقليدية والمسؤولية الاجتماعية للشركات صدامًا جوهريًا في الفلسفات والأولويات ومنهجيات الحوكمة داخل المنظمات. في جوهره، ينبع هذا التوتر من الاختلاف في الأهداف: فالمحاسبة تركز على قياس الأداء المالي وتعظيم قيمة المساهمين والالتزام بالمقاييس الموحدة للربحية، بينما تُعطي CSR أولوية للإدارة الأخلاقية والاستدامة البيئية ورفاهية أصحاب المصلحة الأوسع، بما في ذلك الموظفون والمجتمعات والأجيال القادمة.

هذا الخلاف ليس تقنيًا فحسب، بل هو أيديولوجي يعكس تساؤلات أعمق حول دور الأعمال في المجتمع. تعمل المحاسبة كمنهجية تحوِّل الأنشطة المعقدة إلى بيانات رقمية، محكومة بمبادئ مثل "الملاءمة" و"الموثوقية" و"القدرة على المقارنة"، مع تركيزها على النتائج المالية قصيرة الأجل (مثل الأرباح الربعية وعائد الاستثمار)، غالبًا على حساب الآثار المجتمعية غير الملموسة أو طويلة المدى.[3]

---

[1] **Hendriksen**,**et al**, .

[2] Deegan. C, **Op-cit**, 2014, pp: 82-89.

[3] Bebbington, et al, **Corporate social reporting and reputation risk management**, Accounting, Auditing & Accountability Journal, 2008, Vol.21, No.3, pp: 337–361.

في المقابل، تتحدى المسؤولية الاجتماعية هذا النهج الاختزالي من خلال الدعوة إلى رؤية شاملة للنجاح تُدمج العدالة الاجتماعية والحفاظ على البيئة والحوكمة الأخلاقية في صنع القرار. يتجلى هذا الصدام في عدة مجالات حاسمة، من القياس والإفصاح إلى الثقافة التنظيمية والامتثال التنظيمي.[1]

2.2.الغرض من الأعمال بين الربح والقيمة المجتمعية

ينبع الصراع الأنطولوجي في عالم الأعمال من سؤال جوهري يُعيد تعريف طبيعة الشركات ودورها في المجتمع: هل الغرض الأساسي من وجود الشركة هو تعظيم أرباح المساهمين فحسب، أم أنها كيان اجتماعي-اقتصادي ملتزم بخلق قيمة شاملة لأصحاب المصلحة المتعددين؟ هذا السؤال ليس مجرد نقاش نظري، بل يُشكل أساسًا لتصادم فلسفي وعملي بين مدرستين رئيستين: المدرسة الرأسمالية التقليدية المتمركزة حول المساهمين، والمدرسة التشاركية التي تُوسع دائرة المسؤولية لتشمل المجتمع والبيئة.[2]

ترتكز المدرسة الرأسمالية التقليدية على أفكار اقتصاديي المدرسة الكلاسيكية مثل ميلتون فريدمان، الذي أعلن في مقاله الشهير عام 1970 أن "المسؤولية الاجتماعية الوحيدة للشركة هي زيادة أرباحها"، معتبرًا أن أي انحراف عن هذا الهدف يُعد خيانة لثقة المساهمين وإضاعةً للموارد التي يمكن توجيهها لدعم النمو الاقتصادي. وفقًا لهذه الرؤية، تُقاس قيمة الشركة حصريًا من خلال مؤشرات مالية مثل صافي الربح وعائد الاستثمار(ROI) ، وتقتصر مسؤولية المدراء على تنفيذ "العقد التوكيلي" الذي يربطهم بالمساهمين، كما تُعبر عنه نظرية الوكالة في هذا الإطار، تُصمم الأنظمة المحاسبية لتسجيل التدفقات النقدية والأصول الملموسة، بينما تُهمل التكاليف الخارجية (Externalities) مثل التلوث أو استنزاف الموارد الطبيعية، ما لم تكن خاضعة لعقوبات قانونية مباشرة.[3]

في المقابل، تنطلق المدرسة التشاركية من منظور أوسع يعيد تعريف الشركة كشريك في النسيج الاجتماعي والبيئي. تُجسد هذه الرؤية في "نظرية أصحاب المصلحة (Stakeholder Theory) "لإدوارد فريمان (1984)، التي تؤكد أن بقاء الشركة واستدامتها يعتمدان على تحقيق توازن بين مصالح جميع الأطراف المتأثرة بأنشطتها، سواءً أكانوا مساهمين أم موظفين أم عملاء أم مجتمعات محلية.[4]

هنا، تُصبح الشركة مسؤولة عن الحفاظ على الترخيص الاجتماعي الذي يمنحها الشرعية لمزاولة أعمالها. تتجلى هذه الفلسفة في ممارسات مثل إصدار تقارير الاستدامة التي تُوثق التأثير البيئي والاجتماعي، أو تبني معايير غير مالية مثل تقليل انبعاثات الكربون أو تعزيز التنوع الوظيفي.[5]

---

[1] Unerman. J, Bebbington, **Op-cit**, 2007, pp: 57-69.

[2] Unerman. J, Bebbington, **Op-cit**, 2007, pp: 57-69.

[3] Friedman, **Op-cit**, 1970, p: 33.

[4] Freeman, R, **Strategic management**: **A stakeholder approach**, Pitman publishing, Boston-USA, 1984, pp: 46-52.

[5] Gunningham, et al, **Social license and environmental protection**: **Why businesses go beyond compliance**. Law & Social Inquiry, 2004, Vol.29, No.2, p p: 307–341.

3.2.جذور التناقض: القيمة، الملكية، والفردية مقابل الجماعية

يكمن أحد أسباب استعصاء هذا الصراع على التوفيق في الاختلاف الجذري حول تعريف "القيمة". فبينما تقصر المحاسبة التقليدية القيمة على ما يمكن ترجمته إلى أرقام مالية (كالأرباح أو القيمة السوقية)، تعتبر المسؤولية الاجتماعية أن القيمة الحقيقية تكمن في التأثير الشامل على الإنسان والكوكب، كما يوضح جون إلكينتون في مفهوم "الربح الثلاثي " (Triple Bottom Line)الذي يجمع بين الربح المادي، والعدالة الاجتماعية، وحماية البيئة. هذا الاختلاف يخلق فجوة قياسية، إذ يصعب – مثلاً – تحديد قيمة مالية للهواء النقي أو لتماسك المجتمع المحلي.[1]

إلى جانب ذلك، يبرز خلاف حول مفهوم "الملكية". فالنموذج الرأسمالي يرى أن المساهمين هم الملاك الشرعيون الوحيدون للشركة، وأن لهم الحق الحصري في توجيه قراراتها.

أما النموذج التشاركي فيجادل بأن الموارد الطبيعية (كالمياه والهواء) هي ملكية مشتركة للإنسانية، والشركات مُستأمنة عليها لا مالكة لها، وبالتالي يجب أن تدار لخدمة الصالح العام. هذا الصراع يتجسد في قضايا مثل استخراج الشركات متعددة الجنسيات للموارد من دول فقيرة دون إشراك المجتمعات المحلية في القرارات أو تقاسم العوائد بشكل عادل.[2]

أخيرا، يعكس هذا الصراع تناقضًا أعمق بين الفردية والجماعية. فالفلسفة الرأسمالية تُقدس مصلحة الفرد (المساهم) كمحرك رئيسي للنمو، بينما ترفع الفلسفة التشاركية شعار "المصلحة الجماعية" كضامن لاستقرار النظام الاقتصادي على المدى الطويل.[3]

4.2.طبيعة المعرفة بين المحاسبة والمسؤولية الاجتماعية

ينشأ الصراع بين المحاسبة والمسؤولية الاجتماعية للشركات من اختلاف جوهري في تعريف "المعرفة" وكيفية قياسها. فبينما تتبنى المحاسبة التقليدية نظرةً وضعيةً (Positivist) تُقدس البيانات الكمية الموضوعية والقابلة للتحقق، تنطلق المسؤولية الاجتماعية من منظور تفسيري (Interpretivist) يعترف بتعددية الحقائق وصعوبة اختزال القيم الإنسانية أو البيئية إلى أرقام مجردة. هذا الاختلاف لا يقتصر على منهجية القياس فحسب، بل يمتد إلى طبيعة "الحقيقة" التي تسعى كل منهما إلى تمثيلها، مما يخلق فجوةً عميقةً في كيفية تقييم أداء الشركات وتأثيرها على العالم.[4]

---

[1] Elkington, J, **Enter the Triple Bottom Line**. In A. Henriques & J. Richardson (Eds.), The Triple Bottom Line: Does it All Add up? Assessing the Sustainability of Business and CSR, Earthscan Publications Ltd, London, UK, 2004, pp:3-4.

[2] David Ellerman, **Rethinking Common Versus Private Property**, The American Journal of Economics and Sociology, 2016, Vol.75, No.2, pp:319-345.

[3] Dunn. Craig, Burton. Brian, **Friedman's "The Social Responsibility of Business is to Increase itsProfits": A Critique for the Classroom**, Management, Western Washington University, 2006, Vol.17, pp: 292-295.

[4] Mariapia Pazienza, **Why Corporate Sustainability Is Not Yet Measured**, Sustainability Journal (MDPI), 2023, Vol.15, No.7, pp: 1-23.

5.2.صراع المنهجيات–الكمي مقابل النوعي –

تعتمد المحاسبة على نظامٍ صارمٍ من المعايير الكمية، مثل مبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا (GAAP) أو المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية(IFRS) ، التي تحوّل الأنشطة الاقتصادية إلى أرقام يمكن مقارنتها عبر الزمان والمكان. هنا، تُقاس "القيمة" بالدولار أو اليورو، وتُختزل التعقيدات الاجتماعية إلى بنود مالية بسيطة، مثل تكاليف التوظيف أو التبرعات الخيرية. على سبيل المثال، تُسجل شركة ما تكلفة برنامج تدريب للموظفين ك "مصروف" في قائمة الدخل، دون تقييم تأثير هذا البرنامج على تحسين الإنتاجية أو رضا الموظفين على المدى الطويل.[1]

في المقابل، تتعامل المسؤولية الاجتماعية مع أبعادٍ غير ملموسةٍ يصعب ترجمتها إلى معادلات رياضية. كيف يمكن، مثلاً، قياس "العدالة الاجتماعية" أو "الرفاهية المجتمعية"؟ تُستخدم هنا أدواتٌ نوعيةٌ مثل الاستبيانات أو الدراسات الإثنوغرافية لفهم تأثير الشركة على المجتمعات المحلية.

على سبيل المثال، قد تقيم منظمة غير حكومية فعالية برنامج تعليمي تدعمه شركة ما من خلال رصد قصص نجاح الأفراد، بدلًا من الاعتماد على إحصاءات التسجيل أو التكاليف. هذا الاختلاف يخلق توترًا مؤسسيًا: فبينما يطالب مسؤولو الاستدامة بتبني تقارير نوعية تعكس الأثر الحقيقي، يصر المديرون الماليون على ضرورة الالتزام بالمقاييس المالية التقليدية لتلبية توقعات المستثمرين.[2]

6.2.الموضوعية مقابل الذاتية–ما الذي يُعتبر "حقيقة"؟ –

تستند المحاسبة إلى افتراض أن البيانات المالية تمثل "حقائق" موضوعيةً خاليةً من التحيز، بفضل معايير التدقيق الصارمة التي تضمن الدقة والشفافية. فحين تُدقق حسابات شركة ما، يُتوقع من المدقق التحقق من أن الأرقام المعلنة تعكس الواقع المادي، مثل وجود أصل ملموس أو التزام قانوني. هذا النهج الوضعي (الذي يعتبر العالم الخارجي موجودًا بشكل مستقل عن الملاحظ) يتجاهل السياقات الاجتماعية أو الأخلاقية التي تُنتج فيها هذه الأرقام.[3]

لكن المسؤولية الاجتماعية تتحدى هذه الموضوعية المفترضة، مؤكدةً أن "الحقيقة" الاجتماعية أو البيئية هي بناءٌ ثقافيٌ معقدٌ يعكس توقعات وقيم أصحاب المصلحة المختلفين. على سبيل المثال، قد تعتبر حكومة ما أن مشروعًا صناعيًا "ناجحًا" لأنه يخلق فرص عمل، بينما ترى جماعة محلية أنه "فاشل" بسبب تلويثه لمصادر المياه. هنا، تظهر إشكالية "الذاتية" في تقييم الأداء، حيث تتنازع الروايات حول ما يُعتبر تأثيرًا إيجابيًا أو سلبيًا.

---

[1] Gray, R, **Op-cit**, 2010, 48-50.

[2] Gray, R, **Op-cit**, 2010, 50-61.

[3] Gray, R, **Op-cit**, 2010, 49-50.

المطلب الثاني: محددات عملية وتنظيمية

فبينما تتزايد الضغوط الاجتماعية والمؤسسية نحو الإفصاح عن الأداء البيئي والاجتماعي، ما تزال الممارسات المحاسبية مقيدة بعوامل تقنية وتنظيمية، تحول دون الادماج الفعلي لأبعاد المسؤولية الاجتماعية ضمن الأنظمة المحاسبية التقليدية، حيث أن فهم هذه المحددات يُعدّ خطوة أساسية لتطوير نموذج محاسبي أكثر شمولًا واستجابةً لمتطلبات التنمية المستدامة.

1. قيود في الممارسات المحاسبية القياس والافصاح

1.1.التحيز نحو التكميم وإقصاء المقاييس غير المالية

تواجه الأطر المحاسبية التقليدية صعوبة في قياس الأبعاد غير المالية للمسؤولية الاجتماعية، مثل خفض البصمة الكربونية أو رفاهية الموظفين أو تنمية المجتمع. على سبيل المثال، قد يُنتج استثمار الشركة في بنية تحتية للطاقة المتجددة فوائد بيئية طويلة الأجل ويعزز سمعة العلامة التجارية، لكن هذه النتائج نادرًا ما تنعكس في القوائم المالية.

تُفضل المعايير المحاسبية مثل (GAAP) أو (IFRS) المعاملات القابلة للقياس والقائمة على السوق، مما يجعل مبادرات المسؤولية الاجتماعية عُرضةً لتصنيفها كتكاليف اختيارية بدلًا من اعتبارها استثمارات استراتيجية.

وهذا يُولد تحيزًا منهجيًا ضد أنشطة المسؤولية الاجتماعية، إذ تبدو وكأنها تُضعف الربحية قصيرة الأجل دون عوائد مالية واضحة. في المقابل، يجادل مؤيدو المسؤولية الاجتماعية بأن هذه الأطر تتجاهل "التكاليف الخارجية" — مثل التلوث أو تطوير المهارات التي لو أُخذت في الحسبان، لأظهرت القيمة الحقيقية للممارسات المستدامة. يؤدي غياب المقاييس الموحدة لأداء المسؤولية الاجتماعية إلى تفاقم هذه الفجوة، مما يُنتج إفصاحات غير متسقة وشكوكا بين المستثمرين المعتادين على المؤشرات المالية التقليدية.[1]

2.1.التركيز على المدى القصير وحوافز غير متوازنة

ينشأ الصراع الزمني بين التخطيط القصير والطويل الأجل من التناقض الجوهري بين متطلبات الأسواق المالية السريعة والضرورة الاستراتيجية للاستثمار في الاستدامة. ففي عالم تهيمن عليه ثقافة "الربع السنوي"، تُجبر الشركات على تقديم نتائج فورية لاسترضاء المساهمين والمستثمرين، مما يدفعها إلى تبني قراراتٍ تُحسِّن الأرباح قصيرة الأجل على حساب المشاريع طويلة المدى. على سبيل المثال، قد تقرر شركة تقليل الإنفاق على تطوير تكنولوجيا نظيفة أو تدريب الموظفين لتحقيق توفير مالي فوري، لكن هذا القرار يُضعف قدرتها التنافسية مستقبلًا، ويُعرضها لمخاطر مثل نقص المهارات أو عدم التوافق مع التشريعات البيئية الصارمة.[2]

تُعزز المعايير المحاسبية التقليدية هذا الانحياز نحو القصير الأجل، إذ تركّز على قياس التكاليف والإيرادات التاريخية، متجاهلةً التكاليف الخارجية المستقبلية كالتلوث أو نضوب الموارد. فحين تُسجل شركة نفط أرباحًا من بيع الوقود الأحفوري،

---

[1] سعدون مهدي الساقي، عبد الناصر نور، **محاسبة المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال**، ندوة علمية، جامعة الإسراء، الأردن، 2000، ص: 199.

[2] Unerman. J, Bebbington, **Op-cit**, 2007, pp: 90-96.

لا تُدرج في ميزانيتها التكاليف المحتملة لانبعاثات الكربون، والتي قد تتحول إلى التزامات مالية ضخمة مع تشديد القوانين المناخية. هذا النهج يخلق وهمًا بالربحية الفورية، بينما تُحمّل الأجيال القادمة فاتورة الأضرار البيئية والاجتماعية.

من ناحية أخرى، تتطلب مبادرات المسؤولية الاجتماعية للشركات استثماراتٍ طويلة الأجل لا تُظهر عوائد ملموسة إلا بعد سنوات. مشاريع مثل التحول إلى الطاقة المتجددة أو تحسين سلاسل التوريد المستدامة تتطلب تمويلًا مكثفًا وصبرًا استراتيجيًا. لكن الثقافة المؤسسية السائدة، التي تربط مكافآت المدراء التنفيذيين بمؤشرات مالية ربع سنوية، تُعيق هذه الاستثمارات.[1]

في الختام، فإن التوفيق بين التخطيط القصير والطويل ليس ترفًا فكريًا، بل ضرورة وجودية للشركات في عصر التغير المناخي والاضطرابات الاجتماعية. النجاح الحقيقي لا يُقاس بالدولار المكتسب اليوم، بل بالقدرة على خلق قيمة مستدامة تُثري الأجيال الحالية والمستقبلية. الشركات التي تعي هذه الحقيقة ستكون لبناتِ اقتصادٍ أكثر إنصافًا ومرونة.

3.1.أولوية التقارير المالية

تركز نظرية المحاسبة التقليدية على التقارير المالية كوسيلة رئيسية للتواصل حول أداء الشركات. ومع ذلك، تتطلب المسؤولية الاجتماعية للشركات نطاقًا أوسع، يشمل الأبعاد الاجتماعية والبيئية. الأطر المحاسبية التقليدية، مثل المبادئ المحاسبية المقبولة عمومًا (GAAP) والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية(IFRS) ، غير مجهزة بشكل كافٍ لالتقاط هذه الأبعاد بفعالية، على سبيل المثال، يجب إعادة تعريف مفاهيم مثل الأهمية النسبية التي تركز على الأهمية المالية لتشمل الأهمية الاجتماعية والبيئية.[2]

4.1.التوجه نحو المساهمين مقابل أصحاب المصلحة

لطالما توافقت نظرية المحاسبة مع منظور يركز على المساهمين. حيث تخدم المحاسبة التقليدية بشكل أساسي احتياجات المستثمرين والدائنين، متجاهلة الأطراف المعنية الأخرى مثل الموظفين، والمجتمعات، والبيئة. على النقيض من ذلك، تدعو المسؤولية الاجتماعية للشركات إلى نهج متعدد الأطراف. تسلط نظرية الأطراف المعنية لفيرمان (1984) الضوء على أهمية مراعاة مصالح الأطراف المعنية المختلفة في اتخاذ القرارات، وهو ما تفشل فيه المحاسبة التقليدية[3].

---

[1] Xudong Fu, et al, **Horizon to Sustainability**: **CEO Incentive Duration and Corporate Social Responsibility**, Available at SSRN: https://ssrn.com/abstract=5116394 ,2025, pp: 4-5.

[2] حامد أحمد صالح أبو سمرة، **معوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات المساهمة العامة في سوق فلسكين للأوراق المالية**، رسالة مقدمة للحصول على شهادة ماجستير في المحاسبة التمويل، الجامعة الإسلامية بغزة، فلسطين، 2009، ص: 36.

[3] Guo. J, et al, **Accounting conservatism and corporate social responsibility**. Advances in accounting, 2020, Vol. 51, p:

2. المقاومة المؤسسية والحواجز ثقافية

1.2.الاختلاف التنظيمي–إطار عمل غير متوازن –

يُفاقم الاختلاف التنظيمي والقانوني هذا الصراع. فبينما يخضع الإفصاح المالي لتنظيم صارم، يظل الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات مُجزأً وطوعيًا في العديد من الدول. تهدف أطر عمل إلزامية مثل توجيه الاتحاد الأوروبي للإفصاح غير المالي أو معايير مجلس معايير الاستدامة الدولي الناشئة إلى سد هذه الفجوة، لكن التقدم غير متكافئ. تواجه الشركات مجموعةً من الإرشادات) مثلGRI ، SASB، TCFD، مما يزيد مخاطر "الغسيل الأخضر". حيث يبالغ الإفصاح الانتقائي في إنجازات المسؤولية الاجتماعية ويتغاضى عن الآثار السلبية. هذا الغموض التنظيمي يسمح للشركات بتقديم مبادرات سطحية للمسؤولية الاجتماعية بدلًا من تبني ممارسات جدية وفعالة.

في المقابل، تفتقر الأنظمة المحاسبية التقليدية إلى آليات لمعاقبة الأضرار البيئية أو مكافحة الابتكار الاجتماعي، مما يخلق هيكل حوافز معكوسًا تظل فيه الممارسات غير المستدامة منطقية اقتصاديًا في ظل الأطر القائمة[1].

2.2.الثقافة التنظيمية وتوقعات أصحاب المصلحة

تغذي الثقافة التنظيمية وتوقعات أصحاب المصلحة هذا الصراع، فإدارات المالية والمحاسبة المدرَّبة على أولوية الكفاءة والربحية غالبًا ما تنظر إلى المسؤولية الاجتماعية كعبء امتثالي أو نفقة تسويقية بدلًا من اعتبارها ضرورة استراتيجية. يُعزز هذا التوجه مجتمع المستثمرين التقليدي المرتكز على المقاييس المالية، رغم أن اتجاهات الاستثمار في ESG (البيئية والاجتماعية والحوكمة) بدأت تغير هذا الواقع.

في المقابل، تزداد مطالب فرق المسؤولية الاجتماعية وأصحاب المصلحة الخارجيين (الناشطين والمستهلكين والمنظمات غير الحكومية) بالشفافية والمساءلة والنزاهة الأخلاقية، مما يضغط على الشركات لمحاذاة عملياتها مع القيم المجتمعية. يتجلى هذا التوتر في قطاعات مثل الوقود الأحفوري، حيث تواجه الشركات مطالب المستثمرين بالربحية من الهيدروكربونات إلى جانب دعوات عامة للعمل المناخي. النتيجة غالبًا ما تكون تنافرًا معرفيًا داخل المنظمات، بينما يحاول التنفيذيون التوفيق بين الأولويات المتضاربة: الالتزام بالواجب الائتماني مقابل المسؤولية الأخلاقية.[2]

3.2.أنظمة الحوافز: صراع الكفاءة مقابل القيمة

تتعمق جذور الصراع المؤسسي في أنظمة الحوافز المصممة لتعزيز الكفاءة المالية على حساب القيم الأخرى. فأنظمة المكافآت للمدراء التنفيذيين، على سبيل المثال، تُربط عادةً بمؤشرات مالية قصيرة الأجل مثل صافي الربح أو سعر السهم،

---

[1] Michelon. G, et al, **CSR reporting practices and the quality of disclosure**: **An empirical analysis**, Critical Perspectives on Accounting, 2015, Vol.33, pp: 59–78.

[2] Carol .A, Tilt, **Corporate social responsibility accounting and accountants**. In Samuel O. Idowu and Walter Leal Filho, ed, **Professionals Perspectives of Corporate Social Responsibility**, Springer, New York-USA, 2009, pp: 11-32.

مما يحفزهم على تجاهل الاستثمارات الاجتماعية أو البيئية التي لا تُدر عوائد فورية. فمكافآت المدراء تُحدد بناءً على أداء مالي سنوي، مما يخلق تحيزًا منهجيًا ضد مبادرات مثل التحول إلى الطاقة المتجددة، التي تحتاج سنوات لتعويض تكاليفها الأولية.[1]

في المقابل، تظهر نماذج جديدة تحاول كسر هذه الحلقة، مثل الشركات ذات الغرض الاجتماعي، التي تربط مكافآت القيادة بتحقيق أهداف اجتماعية وبيئية محددة. لكن هذه النماذج لا تزال هامشية في مواجهة الهياكل الرأسمالية السائدة، التي تعتبر الربح المالي هو المقياس الوحيد للنجاح.

المطلب الثالث: العقلية المهنية بين المحاسبة والمسؤولية الاجتماعية

يمتد الصراع بين المحاسبة والمسؤولية الاجتماعية إلى الجذور الثقافية والمهنية للممارسين في كلا المجالين، حيث تشكل العقلية المهنية للمحاسبين حاجزا عميقا أمام تبني مفاهيم الاستدامة. هذه العقلية، المشكلة عبر عقود من التعليم والممارسة المهنية، تقدس الدقة الرياضية والحياد الظاهري، بينما تهمل السياقات الأخلاقية والاجتماعية التي تُنتج فيها الأرقام. هذا الفصل بين التقني والإنساني ليس مجرد اختلاف في المهارات، بل هو تعبير عن ثقافة مؤسسية تعمق الانقسام بين عالم المال وعالم القيم.[2]

1. التعليم المهني – صناعة العقلية المحاسبية –

تنبع إحدى أكبر العقبات من النظام التعليمي والمهني للمحاسبين، الذي يدرب الأجيال الجديدة على تبني نظرة ضيقة ترى العالم من خلال عدسة الأرقام المالية. فمعايير التدريس في كليات إدارة الأعمال تعطي أولويةً قصوى لتحليل القوائم المالية، بينما تُهمل مواضيع مثل العدالة الاجتماعية أو أخلاقيات الأعمال.

فالمحاسبون يتعلمون منذ البداية التركيز على الحقائق المالية المجردة، مما يجعلهم غير مستعدين لتقييم التكاليف الأخلاقية لقرارات مثل تسريح العمال أو تلويث البيئة .النتيجة هي خريجون يُتقنون تحويل العالم إلى معادلات رياضية، لكنهم يفتقرون إلى الأدوات لفهم تعقيداته الأخلاقية.[3]

هذه الثقافة تتعزز عبر شهادات مهنية مثل CMA أوACCA، التي تركز امتحاناتها على التقييم الكمي والامتثال القانوني. على سبيل المثال، يطلب من المحاسبين حساب "التكلفة الحدية" لإغلاق مصنع ملوث، دون مناقشة العواقب

[1] Weisbach, Michael. S, **Optimal Executive Compensation versus Managerial Power**: **A Review of Lucian Bebchuk and Jesse Fried's Pay without Performance**: **The Unfulfilled Promise of Executive Compensation**, Journal of Economic Literature, 2007, Vol. 45, No2, p p: 419–428.

[2] Carol. A, Tilt, **Op-cite**, 2009, pp: 18-24.

[3] Chua. W. f, **Theoretical constructions of and by the real** ,**Accounting**, Organizations and Society, 1986, Vol. 11, No.6, pp: 594-595.

الاجتماعية لبطالة العمال أو تدمير النظام البيئي. النتيجة هي خريجون يتقنون تحويل العالم إلى معادلات رياضية، لكنهم يفتقرون إلى الأدوات لفهم تعقيداته الأخلاقية.

هذه الثقافة تنتقل إلى المؤسسات، حيث يقاوم المحاسبون أي تغيير يُهدد الوضوح الرياضي للتقارير. على سبيل المثال، قد يعارض محاسبو شركة ما تبني معايير SASB لقياس الاستدامة بحجة أنها "غير موضوعية" أو "غير قابلة للمراجعة"، حتى لو كانت هذه المعايير تعكس توقعات متزايدة من المستثمرين والعملاء.[1]

2. ثقافة الحياد – الوهم الذي يُخفي التحيز –

تستند العقلية المحاسبية إلى ادعاء "الحياد"، حيث يُنظر إلى المحاسب كوسيط غير متحيز ينقل الحقائق المالية كما هي. لكن هذا الادعاء يتجاهل أن الاختيارات المحاسبية نفسها تحمل تحيزات عميقة. فقرار تسجيل تكلفة بيئية كمصروف طارئ أو استثمار طويل الأجل ليس قرارًا تقنيًا خالصًا، بل هو اختيار قيمي يعكس أولويات الشركة.[2]

أظهرت الأدبيات أن المحاسبة المؤسسية والمعايير المحاسبية تميل أحيانًا إلى معاملة تكاليف معالجة التلوث كنفقات تشغيلية أو التزامات تُدار عبر دورات ربحية قصيرة، بدلاً من الاعتراف بها على أنها استثمارات استدامية طويلة الأجل تُعكس كالتزامات دائمة في القوائم المالية. ويُعزى ذلك جزئيًا إلى غياب قواعد محاسبية موحّدة لقياس هذه التكاليف وصعوبات التقدير والتدقيق، ما يخفّض من بروزها كتدفق نقدي مستدام ويجعل خفضها خيارًا اقتصاديًا جذابًا قصير الأجل. فهو يعكس ثقافة مهنية تتعامل مع القضايا الاجتماعية كتكاليف يجب تقليلها، لا كمسؤوليات يجب الوفاء بها.[3]

3. اللغة المهيمنة – سطوة المصطلحات المالية –

اللغة التي يستخدمها المحاسبون ليست أداة تواصل محايدة، بل هي نظام رمزي يعكس هيمنة القيم المالية. مصطلحات مثل EBITDA أو عائد الاستثمار (ROI) تُهيمن على النقاشات الإدارية، وتُشكل إطارًا مرجعيًا يُحدد ما هو مهم وما هو هامشي. في هذا السياق، تُترجم مبادرات المسؤولية الاجتماعية إلى لغة مالية مجردة لتحقيق الشرعية، مثل وصف برنامج تمكين المرأة كاستثمار في رأس المال البشري لتعزيز الإنتاجية، بدلًا من الاعتراف به كحق إنساني.

هذه الترجمة تفقد المبادرات الاجتماعية جوهرها الأخلاقي. فحين تُقاس "الاستدامة" عبر مؤشرات مثل تكلفة توفير الطاقة لكل وحدة إنتاج، بدلًا من تقييم تأثيرها على جودة حياة المجتمعات، تتحول القيم إلى سلع قابلة للتداول في سوق الأرقام، حيث تُختزل الحياة إلى معادلات اقتصادية.[4]

---

[1] Gray. R, **Op-cit**, 2010, p: 54-56.

[2] Morgan. G, **Accounting as reality construction**: **Towards a new epistemology for accounting**, Accounting, Organizations and Society, 1988, Vol.13, No.5, pp: 481-485.

[3] Nuţă. Et al, **Environmental Cost Accounting – Assessing the Environmental Responsibility Effort**, The 7 Th international conference: European Integration - Realities and Perspectives, 2012, p: 548.

[4] Unerman. J, Chapman. C, **Academic contributions to enhancing accounting for sustainable development**, Accounting, Organizations and Society, 2014, Vol.39, pp: 389-392

4. المقاومة غير الواعية – الخوف من فقدان الهوية المهنية –

يواجه المحاسبون الذين يحاولون تبني منظور المسؤولية الاجتماعية مقاومةً داخليةً غير واعية، نابعةً من الخوف على الهوية المهنية. فثقافة المحاسبة تُعَظِّم الأدوار التقليدية مثل "المراجع الداخلي" أو "محلل التكاليف"، بينما تُقلل من شأن الأدوار الجديدة مثل "محاسب الاستدامة".هذه المقاومة تتعزز بغياب الحوافز المؤسسية. ففي معظم الشركات، لا تُقيَّم أداء المحاسبين بناءً على مساهمتهم في الأهداف الاجتماعية، بل على دقة التقارير المالية ومدى التزامهم بالمواعيد النهائية.

خلاصة الفصل

يخلص الفصل الثاني إلى أن النظرية المحاسبية، في شكلها التقليدي، لم تعد قادرة على تلبية متطلبات بيئة الأعمال الحديثة التي تتسم بالتعقيد والتغير السريع، خاصة في ظل تزايد الاهتمام بقضايا التنمية المستدامة والمسؤولية الاجتماعية. فقد أظهر التحليل أن الفكر المحاسبي مر بمراحل تطور متتابعة، انتقل فيها من التركيز على الجوانب المالية البحتة إلى محاولة استيعاب الأبعاد الاقتصادية والاجتماعية والبيئية للأنشطة المؤسسية. كما بينت الدراسة أن ظهور القضايا المحاسبية المعاصرة، مثل المحاسبة البيئية والاجتماعية، والإفصاح غير المالي، يعكس اتجاها نحو توسيع وظيفة المحاسبة لتشمل قياس وإفصاح أبعاد جديدة تتجاوز المفهوم التقليدي للأداء المالي.

غير أن تبني هذه التوجهات ما يزال يواجه عددا من العقبات المرتبطة بجمود الإطار النظري التقليدي للنظرية المحاسبية، والذي يركز على مبدأ الربحية والمصداقية المالية دون منح الأهمية الكافية للجوانب الاجتماعية والأخلاقية. ومن هنا، تتضح الحاجة إلى إعادة النظر في أسس النظرية المحاسبية ومفاهيمها ومبادئها، بما يسمح بدمج المسؤولية الاجتماعية في صلب الفكر والممارسة المحاسبية.

وعليه، فقد مهد هذا الفصل لانتقال الدراسة إلى الفصل الثالث الذي يتناول بعمق تأثير تبنّي المسؤولية الاجتماعية على النظرية المحاسبية، من حيث إعادة صياغة فرضياتها ومبادئها وأهدافها بما يتلاءم مع متطلبات المحاسبة الحديثة ودورها في تحقيق التنمية المستدامة.

الفصل الثالث: تأثير المسؤولية الاجتماعية على النظرية المحاسبية

تمهيد

لقد أدت الديناميكيات المتطورة للاقتصاد العالمي، جنبا إلى جنب مع زيادة الوعي المجتمعي بالاستدامة، الى بروز المسؤولية الاجتماعية للشركات كعنصر حاسم في ممارسات الأعمال الحديثة، مما أثر بشكل كبير على العديد من التخصصات، بما في ذلك المحاسبة. حيث يتحدى دمج المسؤولية الاجتماعية في الأطر التنظيمية النظريات المحاسبية التقليدية التي صممت أساسا لقياس الأداء المالي بالإضافة الى قصورها في معالجة الجوانب غير المالية مثل التأثير البيئي والعدالة الاجتماعية وممارسات الحوكمة، حيث أدى صعود المسؤولية الاجتماعية إلى ضرورة تبني منظور أوسع في النظرية المحاسبية.

يستكشف هذه الفصل تأثير المسؤولية الاجتماعية على النظرية المحاسبية وتقيم مدى ملاءمة النظريات التقليدية لتلبية متطلبات المساءلة الاجتماعية والبيئية المتطورة، والذي يعتبر لبنة أساسية في معرض جوابنا على الإشكالية المطروحة، وقد قسمنا عملنا كما يلي:

- **المبحث الأول**: إعادة صياغة النظرية المحاسبية–اعتبارات رئيسية–.
- **المبحث الثاني**: انعكاسات المسؤولية الاجتماعية على الإطار المفاهيمي للمحاسبة.
- **المبحث الثالث**: تأثير تبني المسؤولية الاجتماعية على نظريات القياس، الإفصاح والتدقيق.

المبحث الأول: إعادة صياغة النظرية المحاسبية – اعتبارات رئيسية –

إن الحاجة إلى إعادة صياغة أو تعديل ركائز النظرية المحاسبية تُعد حتمية في ظل الاهتمام المتزايد بالاستدامة والمسؤولية المجتمعية. هذه التعديلات ليست مجرد تحسين للنظرية بل هي تطور ضروري لضمان مواءمة المحاسبة مع التحديات العالمية وتلبية توقعات أصحاب المصلحة. ومع ذلك، فإن هذا التغيير يتطلب تعاونا بين الأكاديميين، المهنيين وصناع القرار لتجاوز التحديات وخلق بيئة تدعم المحاسبة المستدامة.

المطلب الأول: ظهور مدارس فكرية جديدة

تمثل المدارس الفكرية في نظرية المحاسبة منظومة من الاتجاهات والأساليب التي عكست تطور الفكر المحاسبي عبر الزمن، حيث سعت كل مدرسة إلى تفسير وظيفة المحاسبة ودورها في خدمة الاقتصاد والمجتمع من منظور مختلف. ويكشف هذا التنوع عن ثراء الفكر المحاسبي ومرونته في مواجهة التحولات الاقتصادية والاجتماعية، وقدرته على التكيف مع المتغيرات المعقدة التي تشهدها بيئة الأعمال المعاصرة.

1. المدرسة الاجتماعية والبيئية [1] (Social & Environmental School)

مع تزايد الوعي العالمي بالقضايا الاجتماعية والبيئية منذ سبعينيات القرن العشرين، شهد الفكر المحاسبي تحولا نوعيا تمثل في بروز المدرسة الاجتماعية والبيئية، التي أعادت النظر في الغاية التقليدية للمحاسبة وحدودها الوظيفية. فقد انطلقت هذه المدرسة من نقد أساسي للمفهوم السائد آنذاك، الذي كان يحصر اهتمام المحاسبة في خدمة الملاك والمستثمرين عبر توفير معلومات مالية تساعد على تعظيم الثروة وتقييم الأداء الاقتصادي. وبدلا من ذلك، تبنت منظورا أشمل يرى أن للمحاسبة مسؤولية اجتماعية وأخلاقية تتجاوز الإطار المالي البحت لتشمل المجتمع والبيئة بمختلف مكوناتهما.

وقد شكل هذا التوجه نقطة تحول في الفكر المحاسبي، إذ ربط النظرية المحاسبية بالسياقين الاجتماعي والبيئي، معتبرا أن المؤسسة ليست مجرد كيان اقتصادي يسعى لتحقيق الربح، بل هي فاعل اجتماعي له تأثير متبادل مع محيطه البيئي والإنساني. حيث أسهمت هذه المدرسة في توسيع أفق النظرية المحاسبية، من خلال إدخال مفاهيم جديدة ترتبط بالاستدامة والمسؤولية الاجتماعية، وأرست الأساس الفكري لما يعرف اليوم بـ التقارير المتكاملة والإفصاح المستدام، اللذين يمثلان تجسيدا عمليا لفكرة أن المحاسبة يجب أن تعكس ليس فقط الأداء المالي، بل أيضا الأثر الاجتماعي والبيئي للنشاط الاقتصادي.

[1] Mathews. M. R, **Twenty-five years of social and environmental accounting research**: **Is there a silver jubilee to celebrate?**, Accounting, Auditing & Accountability Journal, 1997, Vol.10, No.4, pp:481–531.

2. المدرسة النقدية[1] (Critical Accounting Theory)

تعد المدرسة النقدية في المحاسبة من الاتجاهات الفكرية الحديثة التي برزت خلال عقدي الثمانينيات والتسعينيات من القرن العشرين، استجابة لانتقادات متزايدة وجهت إلى البنى التقليدية للنظرية والممارسة المحاسبية. وانطلقت هذه المدرسة من منظور نقدي يسعى إلى تفكيك الأسس الفكرية التي قامت عليها المحاسبة التقليدية، من خلال تحليل العوامل الاجتماعية والسياسية والاقتصادية التي تشكل طبيعة الممارسات المحاسبية وتوجه أهدافها.

وترى المدرسة النقدية أن المحاسبة ليست علما محايدا أو مجرد أداة تقنية، بل هي بنية اجتماعية يمكن أن تسهم في تعزيز مصالح الطبقات أو الفئات المهيمنة داخل المجتمع، من خلال الطريقة التي تصاغ بها المعايير وتنتج بها المعلومات المالية. ومن هذا المنطلق، تدعو إلى إعادة النظر في الخطاب المحاسبي السائد بوصفه أداة يمكن توظيفها ليس فقط لخدمة رأس المال، بل أيضا لتحقيق التغيير الاجتماعي وتعزيز العدالة والمساءلة المؤسسية.

كما تؤكد هذه المقاربة على ضرورة إدماج قضايا السلطة وعدم المساواة والاستدامة البيئية ضمن الإطار المفاهيمي للنظرية المحاسبية، باعتبار أن المحاسبة ليست معزولة عن الديناميكيات الاجتماعية والسياسية التي تحيط بها. ومن ثمّ، فإن المدرسة النقدية تسعى إلى تحويل المحاسبة من مجرد آلية لقياس النتائج المالية إلى أداة فاعلة لتحقيق العدالة الاجتماعية والشفافية والإصلاح المؤسسي.

3. المدرسة السلوكية[2] (Behavioral School)

برزت المدرسة السلوكية في المحاسبة خلال خمسينيات وستينيات القرن العشرين، متأثرة بالتحولات المعرفية التي شهدتها العلوم الإنسانية والاجتماعية، ولا سيما علم النفس وعلم الاجتماع، اللذان أصبحا يستخدمان لتحليل سلوك الأفراد داخل المنظمات وبيئات العمل. وقد جاءت هذه المدرسة استجابة للنقد المتزايد للرؤية التقليدية التي كانت تنظر إلى المحاسبة بوصفها نظاما موضوعيا ومحايدا لقياس الأحداث الاقتصادية، لتطرح بدلا من ذلك تصورا جديدا يرى أن المحاسبة عملية اجتماعية واتصالية بامتياز، تتفاعل من خلالها المؤسسة مع مختلف مستخدمي المعلومات المحاسبية من مستثمرين ومديرين وجهات تنظيمية ومجتمعية.

وانطلاقا من هذا المنظور، لم تعد المحاسبة مجرد أداة تقنية لتحديد القيم المالية في شكل كمي بحت، بل أصبحت وسيلة للتأثير في السلوك الاقتصادي.

---

[1] Khatun. M, Hossain. M. S, **Critical Accounting Theory**: **Unveiling Power Dynamics and Enhancing Accountability – An Empirical Study on Existing Literature**, International Journal of Science and Business, 2023, Vol.25, No.1, pp: 106-116.

[2] Sterling. R, **Theory of the Measurement of Enterprise Income**, University Press of Kansas, Kansas-USA, 1970, pp: 41-43.

إذ يمكن لطريقة عرض البيانات في القوائم المالية، أو لترتيب عناصرها ومصطلحاتها، أن تؤثر بعمق في إدراك المستخدمين واتجاهاتهم وقراراتهم الاستثمارية، حتى وإن بقيت الأرقام والمضمون الكمي للمعلومات دون تغيير يذكر.

وبذلك، وسعت المدرسة السلوكية من أفق النظرية المحاسبية لتشمل أبعادا معرفية ونفسية واجتماعية، مع التركيز على كيفية تلقي المعلومات المحاسبية وفهمها وتفسيرها، بدلا من الاقتصار على الجوانب الكمية والمادية. ودعت هذه المقاربة إلى بناء نظرية محاسبية سلوكية تنطلق من فهم واقعي لطبيعة السلوك الإنساني والعوامل المؤثرة في اتخاذ القرار، في مقابل النماذج التقليدية التي افترضت وجود مستخدم عقلاني يتصرف وفق منطق مثالي ومعرفة تامة.

المطلب الثاني: ظهور مداخل جديدة لبناء النظرية المحاسبية

شهد الفكر المحاسبي في العقود الأخيرة تحولاً نوعياً تمثل في بروز مداخل جديدة تسعى إلى إعادة بناء النظرية المحاسبية بما يتلاءم مع تطور البيئة الاقتصادية والاجتماعية وتعقّد متطلبات الإفصاح والمساءلة. فقد تجاوزت هذه المداخل الحدود التقليدية لتطرح رؤى أكثر شمولاً ترتبط بالحوكمة، والاستدامة، والمسؤولية الاجتماعية.

1. المدخل الاجتماعي[1] (Social Approach)

يرتكز المدخل الاجتماعي في المحاسبة على توسيع نطاق وظيفة المحاسبة بحيث تتجاوز حدودها التقليدية المتمثلة في قياس النتائج المالية وتقديم المعلومات للمستثمرين، لتشمل الاهتمام بالأبعاد الاجتماعية للنشاط الاقتصادي وتأثيراته في المجتمع. فالمحاسبة، من هذا المنظور، لا تُعد مجرد نظام تقني لإنتاج البيانات المالية، بل أداة للتواصل الاجتماعي تُسهم في تعزيز الشفافية والمساءلة وتوجيه السلوك المؤسسي نحو تحقيق الصالح العام.

حيث ينظر إلى هذا المدخل على أنه تطور طبيعي للفكر المحاسبي في ظل التحولات التي شهدها العالم منذ سبعينيات القرن العشرين، حيث تعاظم الوعي بدور المؤسسات في تحقيق التنمية الاجتماعية وضرورة مساءلتها عن نتائج أعمالها في المجالين الاجتماعي والبيئي، وليس فقط المالي. ولهذا، يدعو المدخل الاجتماعي إلى تضمين التقارير المحاسبية معلومات تتعلق بـ رفاهية العاملين، وتنمية المجتمع المحلي، والممارسات الأخلاقية، وحماية المستهلك، وغيرها من الجوانب التي تعبّر عن التزام المؤسسة بمسؤوليتها الاجتماعية.

كما يركز على إعادة تعريف العلاقة بين المؤسسة وأصحاب المصلحة، إذ يرى أن نجاح المؤسسة لا يُقاس فقط بتحقيق الأرباح، بل بمدى إسهامها في تحقيق العدالة الاجتماعية وتحسين جودة الحياة في المجتمع الذي تعمل فيه.

ومن ثمّ، أصبح الإفصاح الاجتماعي أحد مكونات التقرير المحاسبي الحديث، بما يعكس تطور المحاسبة من أداة مالية بحتة إلى أداة لإدارة العلاقة بين الاقتصاد والمجتمع.

---

[1] حسناء مشري، **دراسة أثر نظام المحاسبة الاجتماعية في تبني مفهوم المسؤولية الاجتماعية –دراسة ميدانية لبعض المؤسسات الاقتصادية بولاية سطيف**، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، 2014، مجلد. 14، العدد 14، ص ص: 239-268.

2. المدخل البيئي (Environmental Approach)

يعتبر المدخل البيئي في المحاسبة امتداداً طبيعيا للمدخل الاجتماعي، غير أنه يركز بصورة أعمق على الأبعاد البيئية للاستدامة، انطلاقاً من إدراكٍ متزايد بأن النشاط الاقتصادي لا ينفصل عن تأثيراته في البيئة الطبيعية. فقد أصبحت الشركات اليوم مطالبة بالإفصاح عن آثارها البيئية المترتبة على الإنتاج والاستهلاك، بما في ذلك انبعاثات الكربون، واستهلاك الطاقة، ومعالجة النفايات، واستخدام الموارد الطبيعية. وفي هذا السياق، تبرز المحاسبة كأداة أساسية في قياس تلك الآثار وتقييمها والإفصاح عنها بطريقة تُمكّن من تعزيز الشفافية والمساءلة البيئية، وتسهم في تحقيق التنمية المستدامة على المستويين الاقتصادي والاجتماعي.[1]

ويرتبط المدخل البيئي ارتباطاً وثيقاً بمفهوم المحاسبة من أجل الاستدامة التي تسعى إلى دمج الأبعاد البيئية والاجتماعية في صلب النظرية والممارسة المحاسبية، من أجل تقديم صورة أكثر شمولاً عن أداء المؤسسة ومسؤولياتها. ورغم أن هذا المدخل يعكس اتجاهاً متقدماً وضرورياً في ظل تصاعد التحديات البيئية العالمية، فإنه لا يزال يواجه صعوبات تطبيقية تتعلق بضعف الإلزامية القانونية في العديد من النظم المحاسبية، إضافة إلى غياب معايير دولية موحدة تنظم عملية القياس والإفصاح البيئي وتضمن اتساق الممارسات بين الدول والمؤسسات.[2]

3. المدخل الأخلاقي[3] (Ethical Approach)

لقد كان الاهتمام ببناء النظرية المحاسبية تقليديًا منصبًا على وضع قواعد للقياس والإفصاح المالي تخدم بشكل أساسي متخذي القرار الاقتصادي، لا سيما المستثمرين والدائنين. غير أن هذا التوجه، الذي غلب عليه الطابع الفني والاقتصادي، أظهر قصورًا ملحوظًا أمام الأزمات المالية والفضائح المحاسبية الكبرى التي عصفت بثقة المجتمع في مهنة المحاسبة. فقد أثبتت هذه الأحداث أن التركيز على الجانب الفني وحده غير كافٍ، وأن النظرية المحاسبية بحاجة إلى مدخل أخلاقي يعيد لها بعدها الاجتماعي ويجعلها أكثر استجابة لمتطلبات العدالة والشفافية[1].

إن المدخل الأخلاقي ينطلق من اعتبار أن المحاسبة ليست نشاطًا محايدًا، بل هي ممارسة ذات بعد قيمي تؤثر في المجتمع وتتأثر به.

فالمحاسبة لا تقتصر على قياس نتائج النشاط الاقتصادي، بل تشارك في صياغة صورة الواقع الاقتصادي والاجتماعي التي تُعرض على مختلف الأطراف. وبالتالي فإن إغفال البعد الأخلاقي قد يؤدي إلى تضليل مستخدمي المعلومات أو إلى

---

[1] Marques. Maria, **Accounting and The Environment**: **Literature Review**, Revista de Gestão Social e Ambiental, 2024, Vol.18, No.12, pp: 1-16.

[2] **Ibid**

[3] Shivneil Kumar, Sandhiya Roy, **Accounting Theory**: **An Ethical Perspective of Real Life Scenarios**, International Journal of Business and Social Research, 2016, Vol. 06, No.10, pp: 48-49.

استغلالها لمصالح فئة محدودة على حساب المصلحة العامة[2]. فالمدخل الأخلاقي لا يتعارض مع أهداف الكفاءة الاقتصادية، بل يسعى إلى تحقيق توازن بين تعظيم المنفعة الاقتصادية وتعزيز العدالة الاجتماعية.

المطلب الثالث: ظهور النظريات المركزة على المسؤولية الاجتماعية للشركات

تقدم هذه النظريات أطرا لفهم التزامات الشركات تجاه أصحاب المصلحة المتعددين، وتوفر أساسًا لانتقاد الممارسات التقليدية التي تعلي الربح على حساب القيم المجتمعية. من خلال استكشاف هذه النظريات، يمكن تحديد التحديات والفرص لدمج المسؤولية الاجتماعية للشركات في الاستراتيجيات التنظيمية.

1. نظرية أصحاب المصلحة والمسؤولية الاجتماعية للشركات

قدم فريمان (1984) نظرية أصحاب المصلحة، التي تفترض أن الشركات لديها مسؤوليات تتجاوز المساهمين لتشمل الموظفين والعملاء والموردين والمجتمع. فقد اكتسبت هذه النظرية زخمًا في سياق المسؤولية الاجتماعية للشركات، فهي توفر أساسًا نظريًا لدمج المسؤوليات الاجتماعية والبيئية في صنع القرارات المؤسساتية، بالإضافة الى توسيع نطاق المساءلة المؤسسية ليشمل جميع أصحاب المصلحة وليس المساهمين فقط، فهي تؤكد على أهمية بناء علاقات طويلة الأمد مع أصحاب المصلحة لتحقيق النجاح المستدام.[1]

اما في سياق المحاسبة، أدت نظرية أصحاب المصلحة إلى زيادة التركيز على مشاركة أصحاب المصلحة والكشف عن المعلومات غير المالية . فقد أدى تبني ممارسات المسؤولية الاجتماعية للشركات إلى توسيع نطاق التقارير المالية لتشمل مقاييس الاستدامة والإفصاحات غير المالية التي تلبي احتياجات أصحاب المصلحة المتنوعة حيث يجب أن تضمن الممارسات المحاسبية في إطار نظرية أصحاب المصلحة المدعومة بالمسؤولية الاجتماعية للشركات إدراج المقاييس النوعية والتي لا يتم التقاطها عادةً في البيانات المالية التقليدية إلى جانب النتائج المالية الكمية.[2]حيث تقدم النظرية إطارا عمليا لتنفيذ المسؤولية الاجتماعية للشركات من خلال أدوات مثل "خرائط أصحاب المصلحة" لتحديد الأولويات.

ومع ذلك، تواجه تحديات في تحديد كيفية موازنة المصالح المتضاربة. كما أن غياب معايير واضحة لقياس تأثير أصحاب المصلحة يُضعف فعالية النظرية في التطبيق العملي.[3]

---

[1] براق محمد، قمان مصطفى، **مرجع سابق**، ص:7.

[2] Miles S, **Stakeholder Theory and Accounting**, In: Harrison JS, Barney JB, Freeman RE, Phillips RA, eds. **The Cambridge Handbook of Stakeholder Theory**. Cambridge University Press, 2019, pp: 173-188.

[3] Freeman, et al, **Stakeholder Theory The State of the Art**, Cambridge University Press, Cambridge –UK, 2010, pp:137-142.

2. نظرية الشرعية –تأثير المسؤولية الاجتماعية على شرعية الشركات–

تُؤكد النظرية أن الشركات تعيش ضمن عقد اجتماعي؛ حيث يعتمد بقاؤها على القبول العام لأنشطتها وعلى "ترخيص اجتماعي" من المجتمع لمزاولة أعمالها. وفقًا لنظرية الشرعية، يجب على المنظمات أن تتماشى أفعالها مع المعايير والقيم المجتمعية للحفاظ على الشرعية والقبول الاجتماعي فالشركات التي تفشل في تلبية التوقعات المجتمعية تواجه مخاطر تلف السمعة وعقوبات مالية. وبالتالي، أصبح تبني المسؤولية الاجتماعية للشركات آلية رئيسية للشركات لتحقيق الشرعية من خلال إظهار التزامها بالممارسات التجارية الأخلاقية والمسؤولة بالإضافة الى الامتثال للتوقعات التنظيمية. وغالبًا ما تُستخدم مبادرات المسؤولية الاجتماعية للشركات لتعزيز الشرعية المؤسسية، خاصة في الصناعات ذات التأثيرات البيئية أو الاجتماعية الكبيرة.[1]

من منظور محاسبي، تسلط نظرية الشرعية الضوء على أهمية الإفصاحات الشفافة والموثوقة المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية للشركات. وهذا يتطلب تطوير مقاييس موحدة وآليات ضمان لضمان دقة وموثوقية الإفصاحات المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية للشركات.

لكن النظرية تتعرض لانتقادات بسبب تركيزها على الإدارة الرمزية للشرعية بدلًا من التغيير الجوهري. حيث أن السلوكيات الساعية للشرعية قد تؤدي إلى الغسل الأخضر، حيث تُخفي الإيماءات الرمزية للمسؤولية الاجتماعية ممارسات غير مستدامة، بالإضافة إلى ذلك، تفترض النظرية تجانس القيم المجتمعية، بينما في الواقع، تتنوع توقعات المجتمعات حسب السياقات الثقافية والسياسية.[2]

3. النظرية المؤسسية – المسؤولية الاجتماعية للشركات كممارسة مؤسسية –

تنطلق النظرية المؤسسية من أعمال علماء مثل بول جيه. ديماجيو وولتر دبليو. باول، الذين طرحوا فكرة التشابه المؤسسي، أي ميل المنظمات إلى التشابه في الهياكل والممارسات. حيث تشكل النظرية المؤسسية إطارًا تحليليًّا لفهم كيفية تبني المنظمات لممارسات وسلوكيات معينة استجابةً للضغوط البيئية والاجتماعية من الهيئات التنظيمية والمعايير الصناعية، وليس فقط لتحقيق الكفاءة الاقتصادية. على سبيل المثال، قد تلتزم شركة بمعايير البيئة خوفًا من عقوبات حكومية (ضغط

[1] Deegan, C, **The Legitimizing Effect of Social and Environmental Disclosures– A Theoretical Foundation Accounting**, Auditing and Accountability Journal,2002, Vol. 15, No. 3, pp.282-311.

[2] O'Donovan. G, **Environmental Disclosures in the Annual Report: Extending the Applicability and Predictive Power of Legitimacy Theory**, Accounting, Auditing & Accountability Journal, 2002, Vol. 15, N0.3, pp: 349-350.

قهري)، أو لأن منافسيها فعلوا ذلك (تقليد)، أو لأن المهنيين في مجالها يعتبرون هذه الممارسات "أفضل الممارسات" (معايير مهنية).[1]

حيث تقدم النظرية المؤسسية رؤيةً ثاقبة لديناميكيات تبني المسؤولية الاجتماعية، مؤكدة أنها ليست خيارًا أخلاقيّا فحسب، بل ضرورة استراتيجية تفرضها الشبكة المعقدة من القوانين والمعايير الثقافية. في عالم تتصاعد فيه التحديات العالمية مثل تغير المناخ وعدم المساواة، تصبح هذه النظرية أداةً حيويةً لفهم كيف يمكن تحويل الضغوط المؤسسية إلى فرص لابتكار نماذج أعمال أكثر استدامةً وعدالةً.

فتشجيع الضغوط المؤسسية للشركات على تبني أفضل الممارسات في محاسبة المسؤولية الاجتماعية للشركات، يؤدي إلى احداث تحولات في النظريات المحاسبية التقليدية مما يؤثر على الممارسات المحاسبية ومعايير إعداد التقارير. وهذا لاستيعاب متطلبات المسؤولية الاجتماعية للشركات، مما يعكس التغيرات الجوهرية في بيئة الأعمال.[2]

على سبيل المثال، يعكس تبني أطر إعداد تقارير المسؤولية الاجتماعية للشركات مثل المبادرة العالمية لإعداد التقارير (GRI)ومجلس معايير محاسبة الاستدامة (SASB) تأسيس المسؤولية الاجتماعية للشركات في مهنة المحاسبة. توفر هذه الأطر إرشادات لقياس وإعداد تقارير عن أداء المسؤولية الاجتماعية للشركات، مما يعزز الاتساق والقابلية للمقارنة بين المنظمات.

4. إعادة النظر في نظرية المحاسبة الإيجابية في سياق المسؤولية الاجتماعية للشركات

تقليديا، تفترض نظرية المحاسبة الإيجابية أن المديرين يختارون الأساليب المحاسبية لتعظيم ثروتهم الشخصية من خلال إدارة الأرباح، وتجنب التكاليف السياسية، أو الوفاء باتفاقيات الديون.[3]

ومع ذلك، أدى تبني المسؤولية الاجتماعية للشركات إلى إدخال متغيرات جديدة في عملية صنع القرار الإداري. حيث تواجه الشركات الآن ضغوطًا من أصحاب المصلحة لتبني سياسات محاسبية تعكس الممارسات التجارية الأخلاقية والاستدامة طويلة الأجل بدلاً من المكاسب المالية قصيرة الأجل. فالشركات التي تدمج ممارسات المسؤولية الاجتماعية للشركات تعتمد سياسات محاسبية أكثر تحفظًا وشفافية، مثل تخصيصات البيئة وإعداد التقارير بالقيمة العادلة، لتتوافق مع توقعات أصحاب المصلحة.

---

[1] DiMaggio. P.J, Powell. W.W, **The Iron Cage Revisited**: **Institutional Isomorphism and Collective Rationality in Organizational Fields**, American Sociological Review, 1983, Vol.48, No.2, pp: 149-150.

[2]. DiMaggio. P.J, Powell. W.W, **Op-cite**, pp: 151-154.

[3] Milne. M.J, **Positive accounting theory and social disclosure**: **a critical look**, Critical Perspectives on Accounting, 2002, Vol. 13, p: 372.

فالمسؤولية الاجتماعية للشركات تؤثر على نظرية المحاسبة الإيجابية من خلال تشجيع الشركات على تعزيز إفصاحاتها لتتوافق مع توقعات أصحاب المصلحة، مما يؤدي غالبًا إلى تقليل إدارة الأرباح الانتهازية والى تبني سياسات محاسبية محافظة وأكثر شفافية.[1]

5. نظرية الخط الثلاثي (Triple Bottom Line –TBL)

تعتبر نظرية الخط الثلاثي (Triple Bottom Line -TBL) من المفاهيم الأساسية التي تسهم في تبني المسؤولية الاجتماعية للشركات .تم تطوير هذه النظرية في التسعينيات من قبل جون إلكنجتون، حيث توفر إطارًا شاملًا يمكن الشركات من تحقيق التوازن بين الثلاثة أبعاد الرئيسية: الأبعاد الاقتصادية، والاجتماعية، والبيئية. تهدف TBL إلى تقديم إطار عمل يمكن الشركات من تقييم أدائها ليس فقط من خلال الربحية المالية، ولكن أيضًا من خلال تأثيراتها الاجتماعية والبيئية. ويتطلب تطبيق هذه النظرية التزامًا حقيقيًا من قبل الشركات لتغيير طريقة تفكيرها وعملياتها التجارية نحو تحقيق تأثير إيجابي مستدام.[2]

لكن النموذج يواجه تحديات في القياس والتطبيق، كصعوبة تحويل المؤشرات النوعية (مثل رفاهية المجتمع) إلى مقاييس كمية تُقارن بين الشركات .كما أن التركيز على "الربح" في TBL قد يعيد إنتاج النزعة الرأسمالية بدلًا من تحديها، حيث تُختزل القيم الاجتماعية والبيئية إلى مجرد عوامل لتعظيم الربح.[3]

6. نظرية العقد الاجتماعي كأساس لتبني المسؤولية الاجتماعية للشركات

تعتبر نظرية العقد الاجتماعي إحدى النظريات الفلسفية التي تفسر طبيعة العلاقة بين الأفراد والمجتمع أو الدولة، وقد توسع تطبيقها ليشمل عالم الأعمال والشركات. إن فكرة العقد الاجتماعي تعود جذورها إلى فلاسفة مثل توماس هوبز، جون لوك، وجان جاك روسو، الذين رأوا أن الأفراد يتنازلون عن جزء من حرياتهم مقابل حماية المجتمع لهم.[4] في السياق الحديث، تُستخدم هذه النظرية لتبرير التزام الشركات بالمسؤولية الاجتماعية، حيث تعتبر الشركات طرفا في "عقد" غير مكتوب مع المجتمع، يفرض عليها واجبات تتجاوز تحقيق الأرباح إلى حماية المصالح الجماعية.

---

[1] Velte. Patrick, **Corporate Social Responsibility (CSR) and Earnings Management: a literature review**, Corporate Ownership and Control, 2020, Vol. 17. No.2, p: 9.

[2] Sari. N.S , et al , **The Triple Bottom Line Accounting from Scientia Sacra Perspective**, Riset Akuntansi dan Keuangan Indonesia,2023, Vol.8,No1, p:26.

[3] Zaharia.R.M, Zaharia. R, **Triple Bottom Line**, In: Crowther, D., Seifi, S. (eds) **The Palgrave Handbook of Corporate Social Responsibility**, Springer International Publishing, 2021, pp: 4-7.

[4] 1. Weatherall. T,**The social contract**. In: Jus Cogens: **International Law and Social Contract**. Cambridge University Press, Cambridge-UK, 2015, pp: 13-18.

وفقا لهذا المنظور، تكتسب الشركات شرعيتها من خلال التوافق مع توقعات المجتمع وقيمه. فعندما تمنح الدولة أو المجتمع الشركةَ ترخيصًا للعمل ما يُعرف برخصة العمل الاجتماعية، فإنها تلتزم بالمقابل باحترام حقوق العمال، والحفاظ على البيئة، ودعم التنمية المحلية. هنا، يظهر العقد الاجتماعي كإطار أخلاقي يربط بين نجاح الشركة ومساهمتها في الصالح العام. فمن الناحية التطبيقية، تظهر نظرية العقد الاجتماعي في ممارسات مثل تبني معايير العمل العادلة، ومكافحة الفساد، وتقليل الانبعاثات الكربونية. ومنه فهذه النظرية تعكس العلاقة التبادلية بين الشركات والمجتمع من خلال دمج الآثار الاجتماعية والبيئية في التقارير المالية.

في الختام، تقدم نظرية العقد الاجتماعي أساسا فلسفيا قويا لتبني المسؤولية الاجتماعية للشركات، إذ تعيد تعريف دورها من كيانات اقتصادية إلى شركاء في بناء مجتمع مستدام. ومع تزايد الضغوط من المستهلكين والمستثمرين، تصبح هذه النظرية أكثر ملاءمة في تشكيل سياسات الأعمال الحديثة.[1]

7. نظرية المواطنة المؤسسية كأساس لتبني المسؤولية الاجتماعية للشركات

تعد نظرية المواطنة المؤسسية (Corporate Citizenship) إحدى النظريات الحديثة التي تُعرِّف دور الشركات في المجتمع ليس ككيانات اقتصادية فحسب، بل ك "مواطنين" فاعلين يتحملون مسؤوليات أخلاقية واجتماعية إلى جانب تحقيق الأرباح. وقد تبلور هذا المفهوم في أواخر التسعينيات وأوائل الألفية الثالثة، مستندًا إلى فكرة أن الشركات، مثل الأفراد، لها حقوق وواجبات في المجتمع الذي تعمل فيه.

وفقًا لهذه النظرية، فإن الشركة "المواطِنة" تستفيد من الموارد المجتمعية (كالبنية التحتية والقوى العاملة)، وبالتالي يُنتظر منها رد الجميل من خلال الالتزام بالمساهمة في تحقيق الصالح العام، سواء عبر دعم التنمية المستدامة، أو احترام حقوق الإنسان، أو تعزيز العدالة الاجتماعية، مما يجعلها ركيزة أساسية للمسؤولية الاجتماعية للشركات.[2]

يرى الباحثون مثل ديرك ماتن وأندرو كرين أن المواطنة المؤسسية تتجاوز الامتثال للقوانين أو المبادرات الخيرية العابرة، لتصبح جزءًا من الهوية الاستراتيجية للشركة. فهي تشمل ثلاثة مستويات:[3]

- **المواطنة الأساسية:** الالتزام بالمعايير القانونية والأخلاقية الدنيا، مثل دفع الضرائب وتوفير بيئة عمل آمنة.

[1] Lorenzo Sacconi, **A Social Contract Account for CSR as an Extended Model of Corporate Governance (I): Rational Bargaining and Justification**, Journal of Business Ethics, 2006, Vol.68, pp: 275-276.

[2] Fredrick.O, Josep. F, **Mechanisms for development in corporate citizenship: a multi-level review**, International Journal of Corporate Social Responsibility, 2020, Vol.5, No.7, pp: 2-3.

[3] Dirk. Matten, Andrew Crane, **Corporate Citizenship: Toward an Extended Theoretical Conceptualization**, Academy of Management Review, 2005, Vol. 30, No. 1, pp166–179.

- **المواطنة الاستباقية:** تبني مبادرات تطوعية لمعالجة قضايا اجتماعية أو بيئية، مثل دعم التعليم أو مكافحة الفقر.
- **المواطنة التحويلية:** التأثير في السياسات العامة أو الأنظمة الاقتصادية لتعزيز الاستدامة، كالضغط من أجل تشريعات بيئية صارمة.

فنظرية المواطنة المؤسسية تقدم إطارًا شاملاً لدمج المسؤولية الاجتماعية في صلب استراتيجية الشركة، مما يعزز شرعيتها ويدعم استدامتها على المدى الطويل. في ظل تزايد وعي المستهلكين والمستثمرين بأهمية الدور الاجتماعي للشركات، تصبح هذه النظرية دليلًا عمليًّا لتحقيق التوازن بين الربح والقيم الإنسانية.

المبحث الثاني: انعكاسات تبني المسؤولية الاجتماعية على الإطار المفاهيمي للمحاسبة

شهد الفكر المحاسبي تحولا نوعيا مع تصاعد الاهتمام بمفهوم المسؤولية الاجتماعية للشركات، إذ لم تعد المحاسبة تعنى فقط بقياس الأداء المالي، بل اتسع نطاقها ليشمل الأبعاد الاجتماعية والبيئية لأنشطة المؤسسات. ويعكس هذا التحول سعي الإطار المفاهيمي للمحاسبة إلى تحقيق توازن بين الربحية والاستدامة والمساءلة المجتمعية في ضوء المتغيرات الاقتصادية والبيئية المعاصرة.

المطلب الأول: إعادة صياغة أهداف المحاسبة في ضوء المسؤولية الاجتماعية

أدى تبني مفهوم المسؤولية الاجتماعية للشركات إلى إحداث تحول جوهري في أهداف المحاسبة التقليدية، ويعكس هذا التحول اتجاها نحو محاسبة أكثر شمولا تسعى إلى تحقيق التوازن بين الربحية والاستدامة والمساءلة المجتمعية بما يتوافق مع متطلبات التنمية المستدامة والمعايير الأخلاقية الحديثة.[1]

1. من اتخاذ القرارات المالية إلى اتخاذ القرارات الشاملة لأصحاب المصلحة

في ظل النظرية المحاسبية التقليدية، كانت المحاسبة تهدف بالدرجة الأولى إلى تزويد المستثمرين والدائنين ببيانات مالية موثوقة تساعدهم على اتخاذ القرارات الاقتصادية، مع التركيز على الربحية والسيولة والملاءة المالية، وكلها مقاسة بمعايير نقدية بحتة مثل ربحية السهم، والعائد على حقوق الملكية، ونسبة الدين إلى حقوق الملكية.[2]

أما في ظل تأثير المسؤولية الاجتماعية، فقد توسع هذا النطاق ليشمل احتياجات معلوماتية لمجموعة أوسع من أصحاب المصلحة، مثل الموظفين الذين يسعون إلى ممارسات عمل عادلة، المجتمعات المحلية المهتمة بالتنمية المستدامة، المستهلكين الذين يتوقعون سلاسل توريد أخلاقية، والمنظمات غير الحكومية التي تراقب الأثر البيئي. ويتطلب هذا التحول دمج مؤشرات بيئية (مثل انبعاثات الغازات الدفيئة)، ومؤشرات اجتماعية (مثل تنوع القوى العاملة)، ومؤشرات الحوكمة (مثل تنوع مجالس الإدارة والسلوك الأخلاقي) في نظام التقارير المؤسسية.[3]

وهذا النهج الشامل يتماشى مع نظرية أصحاب المصلحة التي ترى أن المساءلة المؤسسية تمتد لتشمل جميع الأطراف المتأثرة بأنشطة الشركة. مما يتيح تقييماً أكثر شمولية لأثر الشركة واستدامتها.

---

[1] Ofor. A, et al, **Financial Accounting Theories Effects on Accounting Practice**, International Journal of Recent Scientific Research, 2019, Vol.10, No.12, p:631-632.

[2] Scott, W. R, **Financial Accounting Theory**, 7th ed, Pearson Education, Toronto-Canada, 2015, pp: 7-10.

[3] Kalra. Preeti, **Corporate Social responsibility And Stakeholder Theory**: **An Integrated Review**, Journal of Management & entrepreneurship, 2024, Vol.18, No.1, p: 36.

2. من حوكمة الأصول المالية إلى حوكمة الموارد المجتمعية والبيئية

في النموذج التقليدي، كانت الحوكمة تركز على حماية الموارد المالية واستخدامها بكفاءة، وضمان عمل الإدارة بما يخدم مصالح الملاك[1]، أما في ظل تأثير المسؤولية الاجتماعية، فقد امتدت الحوكمة لتشمل الموارد البيئية والمجتمعية. ويتضمن ذلك الحفاظ على التنوع البيولوجي، الحد من التدهور البيئي، احترام حقوق الإنسان، والمساهمة الإيجابية في المجتمعات محليًا وعالميًا، ويتطلب هذا من الشركات قياس ومراقبة والإفصاح عن بصمتها البيئية، وممارسات إدارة النفايات، وكفاءة الطاقة، والمبادرات الاجتماعية. [2]

وهنا لم تعد المحاسبة مقتصرة على تتبع المعاملات النقدية فحسب، بل أصبحت مطالبة بتوثيق وتقييم الأثر الأوسع للمنظمة على الكوكب والمجتمع، إدراكاً منها بأن شرعيتها تعتمد على قدرتها على تحقيق توازن بين الربحية، ورفاه المجتمع، والحفاظ على البيئة.

3. من قياس الأرباح إلى التقارير الثلاثية الأبعاد

في المحاسبة التقليدية، كان صافي الدخل والعائد على حقوق الملكية هما المقياسان الأساسيان لنجاح الشركة، إلا أن هذا المنظور أصبح غير كافٍ في عالم يتطلب أن يعكس الأداء المؤسسي أيضًا العدالة الاجتماعية والاستدامة البيئية.[3] وهنا جاء إطار "الخطوط الثلاثة المتوازية (Triple Bottom Line) "الذي يقيس الأداء عبر ثلاثة أبعاد مترابطة :**الأفراد** (الأثر الاجتماعي)، **الكوكب** (المسؤولية البيئية)، و**الربح** (الأداء الاقتصادي، ويستلزم هذا التحول تطوير أدوات محاسبية لقياس النتائج غير المالية، مثل العائد الاجتماعي على الاستثمار وبيانات الأرباح والخسائر البيئية، لضمان تقييم الأداء المؤسسي بطريقة متعددة الأبعاد وموجهة نحو المستقبل.[4]

4. من الامتثال التنظيمي إلى الشفافية الطوعية

في النموذج التقليدي، كان التركيز على الالتزام بمتطلبات التقارير الإلزامية، والالتزامات الضريبية، والشروط التعاقدية، باعتباره وسيلة لضمان المصداقية وقابلية المقارنة في التقارير المالية.

---

[1] Arifur Khan, et al, **Corporate Governance and Corporate Social Responsibility Disclosures**: **Evidence from an Emerging Economy**, J Bus Ethics, 2013, Vol. 114, pp: 207–223.

[2] Bebbington. J, Larrinaga, **Accounting and sustainable development**: **An exploration**. Accounting, Organizations and Society, 2014, Vol.39, No.6, pp: 395–413.

[3] Sánchez.S.M, et al, **How Does Integrated Reporting Change in Light of COVID-19? A Revisiting of the Content of the Integrated Reports**, Sustainability 2020, Vol.12, pp: 1-3.

[4] Bassen. Alexander, et al, **The Influence of Corporate Responsibility on the Cost of Capital**, SSRN Electronic Journal, 2006, pp: 4-6.

أما في المحاسبة المتأثرة بالمسؤولية الاجتماعية، فبينما يظل الامتثال عنصرًا أساسيًا، ترتفع قيمة الإفصاح الطوعي كعلامة على النزاهة المؤسسية والالتزام الاجتماعي. تصدر العديد من الشركات اليوم تقارير استدامة وتقارير متكاملة استنادًا إلى معايير عالمية مثل مبادرة التقارير العالمية (GRI) أو مجلس معايير المحاسبة للاستدامة (SASB). ويهدف هذا الإفصاح الطوعي إلى بناء الثقة وتعزيز الشرعية المؤسسية والاستجابة للضغط العام من أجل الشفافية، فالثقة تُبنى من خلال الانفتاح، وليس فقط من خلال الامتثال. حتى وإن تطلب ذلك الكشف عن بيانات حساسة أو سلبية مثل معدلات الانبعاثات أو حوادث العمل.[1]

5. من قابلية المقارنة المالية إلى قابلية المقارنة في الأداء المتكامل

حققت المحاسبة التقليدية قابلية المقارنة من خلال التطبيق المستمر للمبادئ المحاسبية القائمة على النقد، مثل مبدأ التكلفة التاريخية وأساس الاستحقاق، مما أتاح للمستخدمين مقارنة النتائج المالية للمنشآت عبر الزمن وداخل القطاعات.[2] أما في ظل تأثير المسؤولية الاجتماعية، فقد توسعت قابلية المقارنة لتشمل الأداء المتكامل الذي يجمع بين النتائج المالية والمؤشرات غير المالية، على سبيل المثال، قد تتماثل شركتان في الربحية لكن تختلفان جذريًا في كفاءتهما البيئية أو سياساتهما المتعلقة بالتنوع أو انخراطهما المجتمعي. ومن ثم، يتطلب الأمر مؤشرات ESG موحدة وأطر عمل مثل الإطار الدولي للتقارير المتكاملة، لتمكين أصحاب المصلحة من إجراء مقارنات موضوعية وشاملة.[3]

6. من خدمة أسواق المال إلى خدمة التنمية المستدامة

من بين الأهداف التقليدية للمحاسبة هي خدمتها وارتباطها الوثيق بأسواق رأس المال، فهي تهدف إلى تقديم معلومات تحسّن كفاءة السوق وتدعم تعظيم ثروة المساهمين، من خلال تزويد المستثمرين بالمعلومات اللازمة لتسعير الأوراق المالية وتخصيص رأس المال بكفاءة.[4]

أما المحاسبة المتأثرة بالمسؤولية الاجتماعية، فقد أعادت صياغة هذا الهدف ضمن سياق التنمية المستدامة، من خلال مواءمة التقارير المؤسسية مع المبادرات العالمية مثل أهداف الأمم المتحدة للتنمية المستدامة(SDGs) . وهذا التحول يعني أن على المحاسبة أن تُظهر كيف تساهم الأنشطة التجارية في تحقيق أهداف مثل القضاء على الفقر، والعمل المناخي، والتعليم الجيد، والاستهلاك المسؤول، أو كيف تؤثر سلبًا عليها.

---

[1] KPMG, **Big shifts**, **small steps**, **Survey of Sustainability Reporting 2022**, KPMG International entities, 2022, pp: 23-24.

[2] IASB, **Conceptual Framework for Financial Reporting**, IFRS Foundation, 2018, P: 28-30.

[3] Sajead. Alshdaifat, et al, **Strengths and Weaknesses of Integrated Reporting**: **A Comprehensive Literature Review**, Sustainable Horizons for Business, Education, and Technology, 2024, p: 96.

[4] Scott.W. R, **Financial Accounting Theory**, 7th ed, Pearson Education, London-UK, 2015, pp: 7-12.

فمن خلال مواءمة التقارير المؤسسية مع أهداف التنمية المستدامة، يمكن للشركات إثبات مساهمتها في التنمية المستدامة وجذب المستثمرين المسؤولين اجتماعياً. ويتطلب هذا التحول دمج اعتبارات الاستدامة في الاستراتيجية المؤسسية، وإدارة المخاطر، وقياس الأداء، مما يعيد تعريف دور المحاسبة من أداة لتخصيص رأس المال إلى آلية لدعم التقدم المجتمعي.[1]

من خلال كل ما سبق نجد أن الانتقال من الأهداف التقليدية للمحاسبة إلى الأهداف المتأثرة بالمسؤولية الاجتماعية للشركات يمثل تحولاً عميقاً في فلسفة المحاسبة وممارساتها. فبينما تظل الأهداف التقليدية ذات صلة، خاصة فيما يتعلق بالمصداقية المالية وقابلية المقارنة والامتثال، فإن منظور المسؤولية الاجتماعية يفرض مساءلة أوسع، وتقييمًا متكاملًا للأداء، والتزامًا بالاستدامة. ويعكس هذا التحول إعادة تصور جذرية لمفهوم المساءلة المؤسسية في عالم مترابط ومحدود الموارد. وبالتالي، فإن تطور أهداف المحاسبة يعكس إعادة تعريف أوسع لدور الشركات في القرن الحادي والعشرين، حيث تعتمد الاستمرارية طويلة الأجل على خلق قيمة لكل من المساهمين والمجتمع ككل، وبالنسبة للنظرية المحاسبية، فإن هذا التطور يشير إلى تحولها من نظام مغلق موجه ماليًا إلى نموذج مفتوح متعدد الأبعاد للمساءلة المؤسسية.

الجدول (3–1): المقارنة بين الأهداف التقليدية للمحاسبة والأهداف المتأثرة بالمسؤولية الاجتماعية للشركات

المحور	الأهداف التقليدية للمحاسبة	الأهداف المتأثرة بالمسؤولية الاجتماعية للشركات (CSR)
الغاية الأساسية من المعلومات	توفير بيانات مالية موثوقة لمساعدة المستثمرين والدائنين في اتخاذ القرارات الاقتصادية، مع التركيز على الربحية والسيولة والملاءة.	توفير معلومات مالية وغير مالية لصالح جميع أصحاب المصلحة، بما يشمل المجتمع، البيئة، الموظفين، والمستهلكين، بهدف دعم اتخاذ قرارات شاملة ومتوازنة.
مفهوم الحوكمة	حماية الأصول المالية وضمان الاستخدام الكفء للموارد بما يخدم مصالح الملاك.	إدارة شاملة للموارد المالية، البيئية، والاجتماعية، مع الحفاظ على الاستدامة وحماية حقوق الأجيال الحالية والمستقبلية.
قياس الأداء	التركيز على مؤشرات مالية بحتة مثل صافي الدخل والعائد على حقوق الملكية.	اعتماد نهج "الخطوط الثلاثة المتوازية" (الأفراد، الكوكب، الربح) وقياس الأثر الاجتماعي والبيئي إلى جانب المؤشرات المالية.
الشفافية والإفصاح	الالتزام بالقوانين والأنظمة الضريبية والمالية الإلزامية.	تبني الإفصاح الطوعي من خلال تقارير الاستدامة والتقارير المتكاملة وفق أطر دولية مثل GRI و SASB، مع الإفصاح عن بيانات بيئية واجتماعية حتى لو كانت سلبية.
قابلية المقارنة	المقارنة بين الشركات والفترات الزمنية عبر مؤشرات مالية موحدة (التكلفة التاريخية، أساس الاستحقاق).	المقارنة في الأداء المتكامل من خلال مؤشرات مالية وغير مالية واطار موحّدة مثل مؤشرات ESG

المصدر: من اعداد الباحث انطلاقا من التحليلات السابقة

[1] **Adams**, **C**. **A**, **Sustainable development goals disclosure** (**SDGD**) **recommendations**: **A new approach for aligning corporate reporting with the SDGs**, *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal, 2020, Vol. 11, No.5*, pp: 889–911.

يظهر الجدول أعلاه التحول الجوهري في أهداف المحاسبة من إطارها التقليدي، الذي كان يركز على الجوانب المالية البحتة وخدمة مصالح المستثمرين وأسواق المال، إلى إطار موسَّع تحت تأثير المسؤولية الاجتماعية للشركات يدمج بين الأبعاد المالية وغير المالية، ويأخذ في الحسبان احتياجات مجموعة واسعة من أصحاب المصلحة.

ففي حين أن الأهداف التقليدية ارتكزت على توفير معلومات مالية موحدة، وضمان الحوكمة المالية، والامتثال التنظيمي، جاءت الأهداف المتأثرة بالمسؤولية الاجتماعية لتضيف أبعادًا جديدة مثل الشفافية الطوعية، وقياس الأثر البيئي والاجتماعي، ودعم التنمية المستدامة .ويعكس هذا التحول الانتقال من نموذج مغلق قائم على الربحية إلى نموذج مفتوح متعدد الأبعاد يدمج بين الربح، والناس، والكوكب في إطار واحد متكامل للأداء والمساءلة.

المطلب الثاني: انعكاسات تبني المسؤولية الاجتماعية على الفروض المحاسبية

تشكل الافتراضات المحاسبية الأسس التي تُبنى عليها عملية إعداد التقارير المالية، حيث تضمن الاتساق وقابلية المقارنة وموثوقية المعلومات. وتشمل هذه الافتراضات مثل افتراض الكيان الاقتصادي، واستمرارية النشاط، والوحدة النقدية، والفترة المحاسبية التي طُبقت تقليدياً ضمن إطار يركز أساساً على الأداء المالي وتعظيم قيمة المساهمين.

ومع ذلك، فإن تبني المسؤولية الاجتماعية للشركات على نطاق متزايد قد أحدث تغييرات جوهرية في طريقة تفسير هذه الافتراضات وتطبيقها. فبمجرد توسيع نطاق المساءلة المؤسسية ليشمل الجوانب الاجتماعية والبيئية والأخلاقية، أصبحت المسؤولية الاجتماعية للشركات تتحدى الحدود التقليدية للافتراضات المحاسبية، مؤثرة في محتوى التقارير المالية وغير المالية ونطاقها. ويعكس هذا التطور تحولاً نحو فهم أكثر شمولية للأداء المؤسسي، بما يتماشى مع توقعات مجموعة أوسع من أصحاب المصلحة.

1. أثر المسؤولية الاجتماعية للشركات على فرضية الوحدة الاقتصادية

1.1.فرضية الوحدة الاقتصادية محاسبيا

تعد فرضية الوحدة الاقتصادية أحد الفروض المحاسبية الأساسية، والتي تنص على أن الأنشطة المالية للمنشأة يجب أن تُفصل عن الأنشطة المالية لمالكيها أو مساهميها أو أي كيانات ذات صلة يضمن هذا الافتراض الوضوح والمساءلة والشفافية من خلال عزل الأداء المالي للمنشأة عن الأنشطة غير المتعلقة بالأعمال. غير أن تبني ممارسات المسؤولية الاجتماعية للشركات على نطاق واسع أدى إلى إعادة تشكيل تفسير وتطبيق هذا الافتراض في النظرية والممارسة المحاسبية الحديثة.[1]

[1] أحمد حلمي جمعة، **نظرية المحاسبة المالية النموذج الدولي الجديد**، دار صفاء للطباعة والنشر، عمان، الأردن، 2010، ص: 59.

2.1.تأثير المسؤولية الاجتماعية للشركات على فرضية الوحدة الاقتصادية

1. توسيع مفهوم "الكيان":

تقليدياً، كان مفهوم "الكيان" في المحاسبة يشير فقط إلى الحدود القانونية أو الاقتصادية للمنشأة. إلا أن المسؤولية الاجتماعية للشركات تتحدى هذا التفسير الضيق من خلال تبني نظرية أصحاب المصلحة التي توسع نطاق المسؤولية ليشمل الموظفين والعملاء والموردين والمجتمعات المحلية والبيئة، إلى جانب المساهمين. ونتيجة لذلك:

يتم توسيع حدود التقارير للكيان الاقتصادي لتشمل الآثار الاجتماعية والبيئية التي، رغم أنها ليست جزءاً قانونياً من الشركة، إلا أنها ذات أهمية مادية لأدائها على المدى الطويل. حيث تتضمن التقارير الموجهة نحو المسؤولية الاجتماعية، مثل التقارير المتكاملة أو تقارير الاستدامة، بيانات غير مالية لأنشطة تقع خارج الحدود الاقتصادية التقليدية للشركة.[1]

2. تلاشي الفصل بين الكيان والمجتمع:

في حين أن الافتراض التقليدي يتطلب الفصل الصارم بين أنشطة الشركة والشؤون الشخصية للمالكين، تدفع المسؤولية الاجتماعية الشركات إلى الاعتراف بوجود اعتماد متبادل بينها وبين النظام الاجتماعي والبيئي الأوسع. ومن الأمثلة على ذلك:

- تكاليف معالجة الأضرار البيئية الناتجة عن تأثير الشركة على الموارد العامة.
- الاستثمارات في تنمية المجتمع، والتي قد لا تسهم مباشرة في الربح قصير الأجل، ولكن يتم الإفصاح عنها كجزء من التزامات الشركة الاجتماعية.

وبذلك، لم يعد يُنظر إلى "الكيان" باعتباره نظاماً مالياً مغلقاً، بل كجزء من شبكة من العلاقات المتبادلة مع المجتمع.[2]

3. الآثار على التقارير المالية:

تؤثر المسؤولية الاجتماعية للشركات على افتراض الكيان الاقتصادي من خلال:

- توسيع متطلبات الإفصاح، حيث تُستكمل القوائم المالية بإفصاحات استدامة، مما يخفف من صرامة الحدود التقليدية للكيان الاقتصادي.[3]

---

[1] Deegan. C, **Financial Accounting Theory**, 5th ed, McGraw-Hill Education, Ohio-USA, 2019, pp: 410-415.

[2] Bergant. Ž, **Accountancy and Social Responsibility**: **An Innovative New Approach to Accountancy Theory and Practice**, Palgrave Macmillan, Basingstoke, UK, 2021, pp: 176-182

[3] Adams, Carol. A, **Sustainable development goals disclosure (SDGD) recommendations**: **A new approach for aligning corporate reporting with the SDGs**, Sustainability Accounting, Management and Policy Journal, 2020, Vol. 11, No.5, pp: 889–911.

- الاعتراف بالأصول والالتزامات غير المالية، اين تؤدي مبادرات المسؤولية الاجتماعية في كثير من الأحيان إلى الاعتراف بأصول معنوية (مثل السمعة والعلاقة الاجتماعية المانحة للترخيص بالعمل) والتزامات محتملة مرتبطة بالالتزامات البيئية والاجتماعية.
- تغير مقاييس الأداء، وهذا بتطوير تعريف "أداء الكيان" ليشمل أبعادا ثلاثية (اقتصادية، اجتماعية، بيئية) بدلا من الاقتصار على النتائج المالية.[1]

ومنه فان لتبني المسؤولية الاجتماعية للشركات تأثيراً ملحوظاً على فرضية الكيان الاقتصادي من خلال توسيع نطاقه المفاهيمي والعملي. ففي حين أن المبدأ التقليدي كان يضمن الفصل لتحقيق الوضوح والمساءلة، فإن المحاسبة المدفوعة بالمسؤولية الاجتماعية تعترف بأن الواقع المالي للكيان لا يمكن فصله عن أثره الاجتماعي والبيئي. ويستلزم هذا التحول اتباع نهج متكامل لتعريف وقياس والإفصاح عن أنشطة الكيان الاقتصادي، بما يعكس أثره الحقيقي على جميع أصحاب المصلحة.

2. تأثير المسؤولية الاجتماعية للشركات على فرضية الوحدة النقدية في المحاسبة.

1.2.فرضية الوحدة النقدية في المحاسبة

مبدأ الوحدة النقدية هو أحد المبادئ المحاسبية الأساسية التي تنص على أن جميع العمليات المالية يجب أن تُقاس بوحدة نقدية موحدة. هذا المبدأ يسهل عملية تجميع البيانات المالية ومقارنتها عبر فترات زمنية مختلفة. وفقًا لـ IAS 21 (المعيار الدولي للإبلاغ المالي)، يجب أن تكون العملة المستخدمة في القوائم المالية هي العملة الوظيفية للشركة، والتي تعكس البيئة الاقتصادية الأساسية التي تعمل فيها الشركة.

هذا المبدأ يعتمد على افتراض أن قيمة الوحدة النقدية تظل ثابتة بمرور الوقت، وهو افتراض قد يتأثر بالتضخم أو التغيرات الاقتصادية الأخرى.

2.2. تأثير المسؤولية الاجتماعية على مبدأ الوحدة النقدية

1.تحديات قياس التأثيرات الاجتماعية والبيئية:

إن مبدأ الوحدة النقدية يتطلب تحويل جميع الأنشطة المالية وغير المالية إلى قيم نقدية يمكن تسجيلها وتحليلها. ومع ذلك، تُعد المسؤولية الاجتماعية للشركات تحديًا كبيرًا لهذا المبدأ. فالأنشطة الاجتماعية مثل تحسين ظروف العمل أو

[1] **Manes-Rossi**. **F**, **et al**, **Ensuring more sustainable reporting**: **Insights from sustainability and integrated reporting**. *Sustainability, 2020, Vol. 12, No.*12, pp: 5437.

تقليل الانبعاثات الكربونية لا يمكن قياسها بسهولة بوحدات نقدية، مما يؤدي إلى صعوبات في دمج هذه الأنشطة ضمن القوائم المالية التقليدية.[1]

على سبيل المثال، إن الاستثمارات في برامج المسؤولية الاجتماعية، مثل التبرعات أو المبادرات البيئية، قد لا تظهر آثارها الملموسة إلا على المدى الطويل، وهو ما يُعقد عملية تحديد قيمتها النقدية الدقيقة. إذ أن القيمة الاجتماعية لهذه الأنشطة تتجاوز الحدود النقدية التقليدية، مما يجعل من الصعب تمثيلها بالكامل في القوائم المالية.[2]

2.الاعتماد على مؤشرات غير نقدية:

للتغلب على محدوديات مبدأ الوحدة النقدية في تضمين المسؤولية الاجتماعية، اتجهت العديد من الشركات إلى إعداد تقارير الاستدامة والتقارير غير المالية. هذه التقارير تتضمن معلومات نوعية وكمية حول أداء الشركة في مجالات مثل البيئة والحوكمة والمسؤولية الاجتماعية.[3]

3.القيمة الاقتصادية للمسؤولية الاجتماعية:

رغم التحديات، هناك محاولات لقياس التأثير الاقتصادي للمسؤولية الاجتماعية بوحدات نقدية. على سبيل المثال، يمكن للشركات استخدام تقنيات مثل تحليل التكلفة والعائد (Cost-Benefit Analysis) لتقييم المنافع الاقتصادية لمبادرات المسؤولية الاجتماعية. فعلى سبيل المثال، الاستثمار في الطاقة المتجددة قد يقلل التكاليف التشغيلية المستقبلية، مما يُمكن ترجمته إلى قيم نقدية ملموسة.[4]

3.2.التحديات والانتقادات

يمكن القول إن المسؤولية الاجتماعية للشركات لها تأثير غير مباشر على مبدأ الوحدة النقدية في المحاسبة فالقيم الاجتماعية والبيئية غالبًا ما تكون غير ملموسة ويصعب ترجمتها إلى قيم نقدية، مما قد يؤدي إلى تشويه في القوائم المالية. بالإضافة إلى ذلك، فإن التضخم والتغيرات في أسعار الصرف يمكن أن تؤثر على قيمة الوحدة النقدية، مما يجعل من الصعب الحفاظ على ثبات القيم المالية المعبر عنها.[5]

---

[1] Burritt. R, Schaltegger. S, **Accounting towards sustainability**: **A critical review**. **Sustainability Accounting**, Management and Policy Journal, 2019, Vol. 10, No.3, pp: 587–619.

[2] Gray. R, Milne. M. J, Perhaps **the Dodo should have accounted for human beings?** Accounting, Auditing & Accountability Journal, 2018, Vol. 31, No.3, pp: 826–848.

[3] Abdelkader Naas, **Non-Financial Indicators and Management Control**: **Holistic performance optimization**, Economic Sciences Review, 2024, Vol.19, No.1, p p: 172-173.

[4] Marnila Gulo, Ray Octafian, **The Role of Accounting in Sustainability and Corporate Social Responsibility**:**Accounting for a Better Future**, Accounting Studies and Tax Journal , 2024, Vol. 1No.4, p:229

[5] Barker. R, et al, (2021). **Accounting for intangible assets**: **suggested solutions**, Accounting and Business Research, 2021, Vol.52, No.6, p: 607.

ومنه فإن مواءمة مبدأ الوحدة النقدية مع متطلبات المسؤولية الاجتماعية يتطلب تطوير معايير محاسبية جديدة تُدمج فيها القيم غير المالية. في هذا السياق، اقترح "مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) "تبني ممارسات قياس أوسع تشمل الأبعاد البيئية والاجتماعية وهذا لإحداث توازن بين المبادئ المحاسبية ومتطلبات المسؤولية الاجتماعية.

3. تأثير المسؤولية الاجتماعية للشركات على فرضية الفترة الزمنية النسبية في المحاسبة

1.3.فرضية الفترة الزمنية النسبية في المحاسبة (Accounting Period Assumption)

يعتبر مبدأ الفترة الزمنية النسبية في المحاسبة أحد المبادئ الأساسية التي تحكم عملية إعداد التقارير المالية، حيث يتم تقسيم حياة الشركة إلى فترات زمنية محددة (سنوية أو ربع سنوية) لتسهيل عملية قياس الأداء واتخاذ القرارات. وفقا لـ IAS 1(المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية)، يجب أن تكون التقارير المالية شاملة وقابلة للمقارنة بين الفترات الزمنية المختلفة. ومع ذلك، فإن هذا المبدأ يركز بشكل أساسي على الأهداف الاقتصادية قصيرة المدى، مما قد يتعارض مع أهداف المسؤولية الاجتماعية التي تتطلب نظرة طويلة المدى.[1]

2.3.تأثير المسؤولية الاجتماعية على الفترة الزمنية النسبية

- **تغيير في توقيت الاعتراف بالإيرادات والمصروفات:** عندما تتبنى الشركات استراتيجيات مسؤولية اجتماعية، فإنها تبدأ في النظر إلى تأثيراتها على المجتمع والبيئة على المدى الطويل، مما قد يتعارض مع التركيز التقليدي على الفترات الزمنية القصيرة في المحاسبة. على سبيل المثال، قد تتطلب مشاريع الاستدامة البيئية استثمارات كبيرة على المدى القصير، ولكن فوائدها تظهر على المدى الطويل.[2]
- **توسيع نطاق التقارير المالية:** أدى الاهتمام المتزايد بالمسؤولية الاجتماعية إلى ضرورة توسيع نطاق التقارير المالية لتشمل الأداء الاجتماعي والبيئي للشركات. وهذا يعني أن الفترة الزمنية النسبية لم تعد تقتصر على الأداء المالي فقط، بل امتدت لتشمل تأثير أنشطة الشركة على المجتمع والبيئة.
- **التكاليف والاستثمارات طويلة الأجل:** تُعتبر الأنشطة الاجتماعية والبيئية استثمارات طويلة الأجل تهدف إلى تحقيق فوائد مستقبلية. ومع ذلك، فإن المحاسبة التقليدية تُركز على قياس الأداء ضمن فترات زمنية قصيرة، مما قد يؤدي إلى تقليل أهمية هذه الأنشطة في التقارير المالية.[3]

---

[1] International Accounting Standards Board (IASB), **IAS 1 – Presentation of Financial Statements**, IFRS Foundation, London-UK, 2023, P: A988.

[2] Unerman. J, Chapman. C, **Academic contributions to enhancing accounting for sustainable development Accounting**, Organizations and Society, 2024, Vol. 39, No.6, pp: 387-388.

[3] Wijayanti, Nusron, Green, **Accounting and Corporate Social Responsibility (CSR): Literature Review**, Journal Fairness, 2024, Vol.14, No.3, pp: 163-167.

3.3.التحديات المحاسبية الناتجة عن تبني المسؤولية الاجتماعية

أحد التحديات الرئيسية التي تواجه المحاسبة عند تبني المسؤولية الاجتماعية هو كيفية قياس والتقرير عن التأثيرات غير المالية، فالتقارير المالية التقليدية لا تعكس بشكل كافٍ القيمة الاجتماعية والبيئية التي تخلقها الشركات. هذا يتطلب تطوير معايير محاسبية جديدة تأخذ في الاعتبار الفترات الزمنية الطويلة وتأثيراتها على المجتمع والبيئة. بالإضافة إلى ذلك، فإن تبني المسؤولية الاجتماعية قد يؤدي إلى تغيير في أولويات الشركات، حيث تصبح الأهداف طويلة المدى أكثر أهمية من الأهداف قصيرة المدى، مما يتطلب تعديلًا في طرق إعداد التقارير المالية.[1]

4. تأثير المسؤولية الاجتماعية للشركات على فرضية الاستمرارية في المحاسبة

1.4.فرضية الاستمرارية في المحاسبة: الأساسيات والتطبيق

يعتبر مبدأ الاستمرارية في المحاسبة أحد المبادئ الأساسية التي تحكم إعداد القوائم المالية، حيث يفترض أن الشركة ستستمر في ممارسة أعمالها في المستقبل المنظور دون نيَّة أو ضرورة للتوقف أو التصفية، يساهم هذا المبدأ في تحقيق اتساق واستقرار في التقارير المالية ويضمن أن تكون التقارير أكثر دقة في تمثيل الوضع المالي طويل الأجل للشركة. ومع ذلك، فإن تطبيق مبدأ الاستمرارية قد يتأثر بعوامل خارجية، مثل التغيرات في البيئة الاقتصادية أو الاجتماعية، مما يجعل من الضروري دراسة كيفية تفاعله مع مفاهيم مثل المسؤولية الاجتماعية.[2]

2.4.تأثير المسؤولية الاجتماعية على فرضية الاستمرارية

تطبيق المسؤولية الاجتماعية في الشركات قد يكون له تأثيرات كبيرة على مبدأ الاستمرارية في المحاسبة. هذه التأثيرات يمكن تلخيصها في النقاط التالية:

- **زيادة الالتزامات طويلة الأجل** :تطبيق استراتيجيات المسؤولية الاجتماعية يتطلب من الشركات عادة استثمارات كبيرة في المشاريع البيئية والاجتماعية التي قد تؤثر على استمرارية نشاطها في المستقبل، فبعض هذه الالتزامات، مثل الاستثمارات في تكنولوجيا الطاقة النظيفة أو برامج تحسين ظروف العمل، قد تؤدي إلى عبء مالي على المدى الطويل. وفي هذه الحالات، قد يشكك المحاسبون في القدرة على الاستمرار إذا كانت هذه الالتزامات تؤثر بشكل سلبي على التدفقات النقدية المستقبلية.[3]

---

[1] Schaltegger. S, Wagner. M, **Managing and Measuring the Business Case for Sustainability**: **Capturing the Relationship between Sustainability Performance**, Business Competitiveness and Economic Performance. Greenleaf Publishing, West Yorkshire, UK, 2006, p: 98.

[2] وليد ناجي الحيالي، **نظرية المحاسبة**، الاكاديمية العربية المفتوحة، الدنمارك، 2007، ص:60.

[3] Gabriela Kegalj, **Impact of external events on the going concern assessment and disclosures**: **Financial reporting in uncertain times**, KPMG, 2023, https://kpmg.com.

- **التأثير على الأداء المالي والتوقعات المستقبلية** :الالتزامات الاجتماعية قد تؤثر على الأرباح الصافية للشركة في المدى القصير، مما يضع ضغوطاً على مبدأ الاستمرارية. ففي بعض الأحيان، قد تشير هذه الالتزامات إلى تقلبات مالية قد تجبر الشركات على إعادة النظر في تقديرات استمراريتها وعلى الرغم من ذلك، قد يؤدي تبني المسؤولية الاجتماعية في بعض الأحيان إلى تحسين الأداء المالي على المدى الطويل من خلال بناء سمعة طيبة وزيادة الولاء من العملاء والمستثمرين.[1]
- **تغيير في طريقة تقييم الأصول والخصوم:** ففي بعض الحالات، قد تقوم الشركات بتعديل سياساتها المحاسبية لتعكس تأثير الأنشطة الاجتماعية أو البيئية على قيمتها المستقبلية. هذا النهج قد يخلق توترًا بين مبدأ الاستمرارية والرغبة في إظهار الأداء الاجتماعي للشركة.[2]
- **الضغوط الخارجية والمخاطر المحتملة:** من الممكن أن تضع الضغوط الخارجية من الجهات التنظيمية والمجتمع الشركات أمام تحديات إضافية قد تؤثر على استمراريتها. فالشركات التي تخفق في الوفاء بتوقعات المسؤولية الاجتماعية قد تواجه عقوبات قانونية أو أضرارا في السمعة، مما قد يؤدي إلى ضغوط مالية قد تؤثر على استمرارية الأعمال.[3]

3.4.التحديات والانتقادات

إن تطبيق المسؤولية الاجتماعية للشركات له تأثيرات متباينة على مبدأ الاستمرارية في المحاسبة، ففي حين أن الالتزامات المرتبطة بالمسؤولية الاجتماعية قد تؤدي إلى ضغوط مالية قد تشكك في قدرة الشركة على الاستمرار، فإن الشفافية التي توفرها المسؤولية الاجتماعية للشركات قد تدعم المصداقية وتساهم في تعزيز الثقة مع أصحاب المصلحة. وهذا الأمر يتطلب من الشركات تحقيق توازن بين تحقيق أهدافها الاجتماعية والبيئية والاحتفاظ بقدرتها على الاستمرار في عملياتها التجارية.

5. التحليل النقدي لقصور الافتراضات التقليدية ودور المسؤولية الاجتماعية في تطويرها

إن المقارنة بين الافتراضات المحاسبية في إطار المحاسبة التقليدية ونظيراتها المعدّلة في ظل المسؤولية الاجتماعية للشركات تكشف بوضوح عن التحول الجوهري في الفكر المحاسبي المعاصر، فبينما كانت الافتراضات التقليدية تركز على الأبعاد المالية البحتة وتستهدف تلبية احتياجات فئة محدودة من أصحاب المصلحة، فإن إدماج مبادئ المسؤولية الاجتماعية قد وسّع

[1] Ayodeji Bamidele Owoeye, **Analysing the Impact of Corporate Social Responsibility (CSR) on Business Sizes**,**Entrepreneurship Growth and Profitability**: **A Case Study of UK Companies**, International Journal of Multidisciplinary Research,2025, Vol.8, No.6, P: 3177.

[2] Udohaya. N, **The Interplay of Financialisation and Sustainable Growth**. **In**: **Impact Investing and Financial Inclusion**. **Sustainable Development Goals Series**, Palgrave Macmillan, London-UK, 2025, pp: 239-258.

[3] David Augusto, Reputational **Risk and Corporate Social Responsibility**: **How to Make CSR Policies Attractive to Productive Corporations**, Revista Virtual Via Inveniendi et Iudicand,2015, Vol. 10, N.° 1 pp: 110-112

نطاق هذه الافتراضات ليشمل أبعاداً بيئية واجتماعية وأخلاقية، مما جعلها أكثر شمولاً وارتباطاً بمفاهيم الاستدامة والشفافية. ويُعد هذا التحول انعكاساً طبيعياً لتطور بيئة الأعمال وتعاظم التحديات التي تواجهها المنشآت، حيث لم يعد بالإمكان تجاهل أثر القرارات الاقتصادية على المجتمع والبيئة. وبناءً عليه، يصبح من الضروري الانتقال من العرض الوصفي للمقارنة إلى تحليل نقدي يوضح مكامن القصور في الافتراضات التقليدية، ويبيّن كيف ساهمت المسؤولية الاجتماعية في معالجتها وإعادة صياغتها بما يخدم متطلبات العصر.[1]

الجدول (3–2): المقارنة بين الافتراضات المحاسبية التقليدية والمعدلة في ظل المسؤولية الاجتماعية للشركات

الافتراض المحاسبي	في المحاسبة التقليدية	في ظل المسؤولية الاجتماعية للشركات
افتراض الكيان الاقتصادي	يركز على الفصل بين شخصية المنشأة وشخصية مالكيها، بهدف إعداد تقارير مالية تخدم الملاك والمستثمرين.	يوسّع مفهوم الكيان ليشمل تأثيراته على المجتمع والبيئة، مع اعتبار مصالح جميع أصحاب المصلحة في التقارير.
افتراض الاستمرارية	يفترض استمرار المنشأة في العمل لتحقيق الأرباح دون النظر للتأثيرات البيئية أو الاجتماعية.	يربط الاستمرارية بمفهوم الاستدامة، بحيث يشترط الحفاظ على الموارد الطبيعية والعلاقات المجتمعية لضمان البقاء.
الوحدة النقدية	يقيس جميع العمليات المالية بوحدة النقد دون الاهتمام بالقيم البيئية والاجتماعية غير القابلة للقياس المالي.	يدمج مؤشرات كمية ونوعية لقياس الأثر البيئي والاجتماعي بجانب الوحدة النقدية التقليدية.
الفترة المحاسبية	يقسم حياة المنشأة إلى فترات مالية متساوية لتقييم الأداء المالي فقط.	يستخدم الفترات المحاسبية لقياس الأداء الشامل، بما في ذلك الإنجازات البيئية والاجتماعية خلال كل فترة.

المصدر: من اعداد الباحث انطاقا من التحليلات السابقة

على الرغم من أن الافتراضات المحاسبية التقليدية شكّلت على مدى عقود طويلة الأساس الفكري والتنظيمي لإعداد التقارير المالية، الا انها أظهرت محدوديات واضحة أمام التحولات الاقتصادية والاجتماعية والبيئية تمثلت في:

- نطاق الإفصاح في ظل هذه الافتراضات إقتصر على المعلومات المالية القابلة للقياس النقدي، متجاهلاً الجوانب البيئية والاجتماعية التي قد تكون ذات أثر بالغ على استدامة الأعمال.
- فرضية استمرارية النشاط تركزت على الربحية والقدرة المالية للبقاء، دون مراعاة العوامل البيئية أو الاجتماعية التي قد تهدد الاستمرارية على المدى الطويل.
- محدودية نطاق المستفيدين من التقارير المالية، إذ ركّز بشكل شبه حصري على المساهمين والمستثمرين، في حين تم تهميش فئات أخرى مهمة من أصحاب المصلحة مثل الموظفين والمجتمع المحلي والعملاء والبيئة.
- الاعتماد المفرط على وحدة النقد كوحدة قياس وحيدة أدى إلى إغفال المؤشرات النوعية وغير المالية، ما أضعف قدرة التقارير على عكس الصورة الكاملة للقيمة المضافة الحقيقية التي تحققها المنشأة.

[1] **Mathews, M. R. (1997). Twenty-Five Years of Social and Environmental Accounting Research: Is There a Silver Jubilee to Celebrate? Accounting**, Auditing & Accountability Journal, 10(4), 491–497.

في المقابل، أسهم إدماج مفهوم المسؤولية الاجتماعية للشركات في توسيع أفق الافتراضات المحاسبية وإعادة صياغتها بما يتلاءم مع متطلبات العصر حيث:

- أعيد تعريف مفهوم الكيان الاقتصادي ليشمل ليس فقط النشاطات ذات الأثر المالي، بل أيضاً تأثيرات المنشأة على المجتمع والبيئة، مما ساعد على تكوين صورة أشمل وأكثر واقعية عن أدائها.
- أصبح افتراض الاستمرارية يرتبط ارتباطا وثيقا بالاستدامة، حيث لم يعد يكفي ضمان الاستمرارية المالية فقط، بل أصبح لزاما على المنشآت الالتزام بالممارسات البيئية السليمة، والحفاظ على الموارد الطبيعية، واحترام المعايير الأخلاقية.[1]
- توسعت قاعدة المستفيدين من التقارير لتشمل جميع أصحاب المصلحة، الأمر الذي عزز من مستوى الشفافية والمساءلة.
- إلى جانب ذلك، شجع تطبيق المسؤولية الاجتماعية على تنويع أدوات القياس لتشمل المؤشرات البيئية والاجتماعية والأخلاقية، إلى جانب المؤشرات المالية التقليدية، مما جعل التقارير أكثر شمولاً وقدرة على عكس الأداء الحقيقي للمؤسسات.

يتضح من هذا التحليل أن الاكتفاء بالافتراضات التقليدية لم يعد كافياً لمواكبة متطلبات المحاسبة الحديثة في ظل التعقيدات الاقتصادية والبيئية الحالية. أين وفّر إطار المسؤولية الاجتماعية للشركات قاعدة فكرية ومهنية أوسع، تدمج بين الأبعاد المالية وغير المالية، مما يجعل المحاسبة أداة أكثر فعالية في قياس الأداء المؤسسي وتعزيز الثقة بين المؤسسات والمجتمع.

المطلب الثالث: تبني المسؤولية الاجتماعية للشركات وأثره على المبادئ المحاسبية

تعد المبادئ المحاسبية الإطار الإرشادي والمعايير الأساسية التي تُوجه إعداد وعرض المعلومات المالية، بما يضمن الشفافية والاتساق وقابلية المقارنة بين الكيانات المختلفة. وقد ركزت هذه المبادئ تقليدياً على عكس المركز المالي والأداء الاقتصادي للمنشأة بدقة، بما يخدم مصالح المستثمرين وأصحاب المصلحة الماليين.

غير أن التزايد المستمر في دمج المسؤولية الاجتماعية للشركات ضمن الاستراتيجيات المؤسسية بدأ يؤثر على كيفية تفسير هذه المبادئ وتطبيقها. حيث وسعت المسؤولية الاجتماعية نطاق التقارير ليشمل الأبعاد الاجتماعية والبيئية والأخلاقية، الأمر الذي تحدى المبادئ المحاسبية التقليدية ودفع نحو تبني ممارسات إفصاح أكثر شمولية واستدامة.

[1] *Garry D. Carnegie, et al, The Case for Redefining Accounting as a Multidimensional Practice Shaping a Better World, The CPA Journal, February 2025, https://www.cpajournal.com/2025.*

1. تأثير المسؤولية الاجتماعية للشركات على مبدأ الإفصاح الكامل.

1.1.مبدأ الإفصاح الكامل في المحاسبة

يعد مبدأ الإفصاح الكامل من الركائز الأساسية في الفكر المحاسبي، إذ يقتضي تقديم جميع المعلومات المالية وغير المالية ذات الأهمية التي تمكّن أصحاب المصلحة من اتخاذ قرارات واعية ومدروسة. ويهدف هذا المبدأ إلى تحقيق الشفافية والمصداقية في التقارير المالية، بما يتيح فهماً أدق لأداء المؤسسة ومخاطرها وفرصها المستقبلية. غير أن تطبيقه لا ينفصل عن السياق الاقتصادي والاجتماعي المحيط، إذ يتأثر بعوامل خارجية متغيرة، مما يستدعي دراسة تفاعله مع المفاهيم الحديثة مثل المسؤولية الاجتماعية للشركات.[1]

2.1.تأثير المسؤولية الاجتماعية على مبدأ الإفصاح الكامل

- **توسيع نطاق الإفصاح:** قد تدفع الشركات إلى زيادة مستوى الإفصاح عن الأنشطة الاجتماعية والبيئية في تقاريرها المالية. على سبيل المثال، قد تقوم شركة بتضمين معلومات مفصلة عن تأثير أنشطتها على البيئة أو المجتمع في تقاريرها السنوية.[2]
- **تعزيز الشفافية والمصداقية:** من جهة أخرى، يمكن أن يعزز تطبيق المسؤولية الاجتماعية للشركات الشفافية والمصداقية في التقارير المالية من خلال تقديم معلومات أكثر شمولاً حول تأثيرات الشركة الاجتماعية والبيئية. وهذا يعزز من ثقة المستثمرين وأصحاب المصلحة في البيانات المالية المقدمة.
- **تطوير أشكال جديدة من التقارير:** ظهرت أشكال جديدة من التقارير، مثل تقارير الاستدامة وتقارير المسؤولية الاجتماعية، لتلبية الحاجة إلى الإفصاح عن الأداء غير المالي للشركات.
- **زيادة الطلب على المعلومات غير المالية:** أصبح المستثمرون وأصحاب المصلحة الآخرون يطالبون بمزيد من المعلومات حول أداء الشركات في مجالات المسؤولية الاجتماعية والبيئية، مما زاد من أهمية الإفصاح الكامل عن هذه الجوانب.

3.1.التحديات والانتقادات

- تتطلب مبادرات المسؤولية الاجتماعية تقديم معلومات إضافية حول الأنشطة الاجتماعية والبيئية بالإضافة إلى المعلومات المالية التقليدية، مما يزيد من حجم وتعقيد التقارير المالية. هذا قد يؤدي إلى ضرورة تخصيص موارد أكبر لإعداد التقارير وضمان دقتها. فالشركات التي تتبنى ممارسات مسؤولية اجتماعية قد تواجه صعوبات في تحقيق التوازن بين الإفصاح الكامل وحماية المعلومات الحساسة، مما يؤثر على تطبيق المبادئ المحاسبية التقليدية.[3]

---

[1] وليد ناجي الحيالي، **مرجع سابق**، ص ص:82-83.

[2] Umaru Kargbo, et al, **Redefining Corporate Social Responsibility**: **The Role of Strategic Communication Practices**, sustainability, 2025, Vol.17, N0.4226, p: 21.

[3] Roger Simnett, Anna Louise Huggins, **Integrated reporting and assurance**: **where can research add value?** Sustainability Accounting, Management and Policy Journal, 2015, Vol.6, No.1, pp: 30-44.

- قد تؤدي المسؤولية الاجتماعية إلى تغيير في طريقة تقديم المعلومات المالية، ففي بعض الحالات، قد تقوم الشركات بتعديل سياساتها المحاسبية لتعكس تأثير الأنشطة الاجتماعية أو البيئية على أدائها المالي. هذا النهج قد يخلق توترًا بين مبدأ الإفصاح الكامل والرغبة في إظهار الأداء الاجتماعي للشركة. أن المحاسبة المستدامة تتطلب إعادة نظر في المبادئ المحاسبية التقليدية لضمان التوافق مع الأهداف الاجتماعية والبيئية.[1]
- صعوبة قياس وتقييم الأنشطة الاجتماعية والبيئية بشكل دقيق. على عكس المعلومات المالية، فإن التأثير الاجتماعي أو البيئي قد يكون غير ملموس ويصعب قياسه كميا.
- قد تتعرض الشركات لضغوط من المستثمرين أو الجهات التنظيمية لتقديم أداء اجتماعي قوي، مما قد يدفعها إلى التلاعب في تطبيق مبدأ الإفصاح الكامل لتحقيق أهداف قصيرة المدى. فإن هذه الممارسات قد تؤدي إلى "غسل أخضر (Greenwashing) "، حيث تقوم الشركات بتضخيم أنشطتها الاجتماعية أو البيئية دون تحقيق تأثير حقيقي.[2]

2. تأثير المسؤولية الاجتماعية للشركات على مبدأ الاعتراف بالإيرادات في المحاسبة

وتجلت هذه التأثيرات في الاتي:

1.2.مبدأ الاعتراف بالإيرادات في المحاسبة

يعتبر مبدأ الاعتراف بالإيرادات في المحاسبة أحد المبادئ الأساسية التي تحدد متى وكيف يجب تسجيل الإيرادات وضمان تمثيلها بشكل صحيح في القوائم المالية للشركة، حيث يهدف هذا المبدأ إلى تحقيق دقة وشفافية في التقارير المالية، مما يساعد المستثمرين وأصحاب المصلحة على اتخاذ قرارات مستنيرة بناءً على أداء الشركة المالي الحقيقي. ومع ذلك، فإن تطبيق مبدأ الاعتراف بالإيرادات قد يتأثر بعوامل خارجية، مثل التغيرات في البيئة الاقتصادية أو الاجتماعية، مما يجعل من الضروري دراسة كيفية تفاعله مع مفاهيم مثل المسؤولية الاجتماعية.[3]

2.2.تأثير المسؤولية الاجتماعية للشركات على مبدأ الاعتراف بالإيرادات

يمكن تحليل العلاقة بين المسؤولية الاجتماعية للشركات ومبدأ الاعتراف بالإيرادات في المحاسبة من خلال الجوانب التالية:

[1] Dmitriy Chulkov, Xiaoqiong Wang, **Corporate social responsibility and financial reporting quality**: **evidence from US firms**, Studies in Economics and Finance, 2023, Vol.40, p: 2.

[2] Lyon. T. P, Montgomery, A. W, **The Means and End of Greenwash**, Organization & Environment, 2015, Vol.28, No.2, pp: 239-240.

[3] Richard G. Schroeder, et al, **Financial Accounting Theory and Analysis**: **Text and Cases**, 11th Edition,Wiley, New Jersey-USA, 2014, pp:150-151.

- **زيادة الشفافية والإفصاح:** يمكن أن يعزز تبني المسؤولية الاجتماعية الشفافية في التقارير المالية، مما يتطلب من الشركات الإفصاح بشكل أكثر تفصيلاً عن الإيرادات المرتبطة بمبادراتها الاجتماعية والبيئية. هذا يعزز من دقة ومصداقية المعلومات المالية المقدمة للمستثمرين وأصحاب المصلحة.[1]
- **التأثير على تقييم الأداء المالي:** الالتزامات الاجتماعية قد تؤثر على الأداء المالي للشركة، مما قد يؤثر بدوره على تقييم الإيرادات والربحية. في بعض الحالات، قد يؤدي تحسين الأداء الاجتماعي إلى زيادة الإيرادات من خلال تعزيز سمعة الشركة وزيادة الولاء من العملاء والمستثمرين.[2]

3.2.التحديات التي تواجه تطبيق مبدأ الاعتراف بالإيرادات في ظل المسؤولية الاجتماعية

تطبيق المسؤولية الاجتماعية للشركات يمكن أن يؤثر على مبدأ الاعتراف بالإيرادات في المحاسبة بعدة طرق:

- **تأثير الالتزامات الاجتماعية على توقيت الاعتراف بالإيرادات:** من الممكن أن تتطلب مبادرات المسؤولية الاجتماعية للشركات التزاماً بتمويل مشاريع اجتماعية أو بيئية طويلة الأجل، مما قد يؤثر على التدفقات النقدية والإيرادات المستقبلية. وهذا قد يؤدي إلى تأخير الاعتراف بالإيرادات حتى يتم تحقيق أهداف هذه المبادرات أو تأمين التمويل اللازم. حيث أن تبني الشركات لممارسات المسؤولية الاجتماعية يزيد من تعقيد الاعتراف بالإيرادات بسبب التزاماتها الاجتماعية والبيئية المتزايدة.[3]
- **التأثير على شروط العقود والاتفاقيات** :الشركات التي تتبنى المسؤولية الاجتماعية قد تضطر إلى تضمين شروط اجتماعية أو بيئية في عقودها مع العملاء والموردين، مما قد يؤثر على معايير الاعتراف بالإيرادات. على سبيل المثال، قد تتطلب بعض العقود تحقيق أهداف بيئية معينة قبل الاعتراف بالإيرادات المتعلقة بها.[4]
- **تغيير في تقييم المنتجات والخدمات:** قد تؤدي اعتبارات المسؤولية الاجتماعية إلى تغييرات في كيفية تقييم الشركات لمنتجاتها وخدماتها. فقد تحتاج الشركات إلى إعادة النظر في أسعار منتجاتها لتعكس التكاليف الإضافية المرتبطة بالممارسات المستدامة، مما قد يؤثر على كيفية الاعتراف بالإيرادات.[5]

---

[1] Simnett Roger, Anna Huggins, **Integrated reporting and assurance**: **Where can research add value?**, Sustainability Accounting, Management and Policy Journal, 2015, Vol.6, No.1, pp: 42-43.

[2] Herman Aguinis, Ante Glavas, **What We Know and Don't Know About Corporate Social Responsibility**, A Review and Research Agenda, 2012, Vol.38, No.4, P: 940.

[3] Simnett Roger, Anna Huggins, **Op-cite**, p: 36.

[4] Gray. R, et al, **Corporate Social and Environmental Reporting**: **A review of the literature and a longitudinal study of UK disclosure**, Accounting, Auditing & Accountability Journal, 1995, Vol.8, No.2, p: 59.

[5] Stefan Schaltegger, Roger Burritt, **Sustainability Accounting for Companies**: **Catchphrase or Decision Support for Business Leaders**, Journal of World Business, 2010 Vol.45, No.4, p: 378.

- **الإفصاح عن الإيرادات المرتبطة بالمسؤولية الاجتماعية:** أصبحت الشركات ملزمة بالإفصاح عن الإيرادات المرتبطة بأنشطة المسؤولية الاجتماعية بشكل منفصل او مدمج. وهذا قد يتطلب تغييرات في هيكل التقارير المالية وطريقة عرض المعلومات المتعلقة بالإيرادات.[1]
- **تحديات في قياس القيم غير المالية:** إن قياس وتقييم القيمة غير المالية الناتجة عن أنشطة المسؤولية الاجتماعية قد يكون صعبا. هذا يخلق تحديات في تحديد كيفية الاعتراف بهذه القيمة في سياق الإيرادات التقليدية.

مما سبق نجد أن التوفيق بين متطلبات المسؤولية الاجتماعية للشركات ومبدأ الاعتراف بالإيرادات في المحاسبة يمثل تحديًا كبيرًا ولكنه ضروري في بيئة الأعمال الحديثة. حيث يتطلب هذا التوفيق نهجًا متوازنًا يحافظ على دقة وموثوقية البيانات المالية مع الاستجابة للمتطلبات المتزايدة للإفصاح عن الأداء الاجتماعي والبيئي. من خلال تبني استراتيجيات مبتكرة وتطوير أطر متكاملة للتقارير، يمكن للشركات أن تحقق التوازن بين هذه الاعتبارات وتعزز شفافيتها ومسؤوليتها تجاه جميع أصحاب المصلحة.

3. تأثير المسؤولية الاجتماعية للشركات على مبدأ الاتساق في المحاسبة

1.3.مبدأ الاتساق في المحاسبة وأهميته

يُعرَّف مبدأ الاتساق في المحاسبة على أنه الالتزام بتطبيق نفس السياسات والمعايير المحاسبية على مدار الفترات المالية المتعاقبة لضمان مقارنة البيانات المالية بمرور الزمن. ووفقًا لمجلس معايير المحاسبة المالية(FASB) ، يهدف هذا المبدأ إلى تعزيز موثوقية المعلومات المحاسبية، مما يسهم في تحسين قرارات المستخدمين. وعدم الالتزام بمبدأ الاتساق قد يؤدي إلى تقديم معلومات مالية غير دقيقة أو مشوهة، مما يؤثر على الثقة في التقارير المالية والقرارات الاستثمارية.[2]

2.3.تأثير المسؤولية الاجتماعية للشركات على مبدأ الاتساق في المحاسبة

يمكن للمسؤولية الاجتماعية للشركات أن تؤثر على مبدأ الاتساق في المحاسبة من عدة زوايا:

- **تغيير السياسات المحاسبية:** عند تبني ممارسات جديدة في مجال الاستدامة، قد تضطر الشركات إلى تعديل سياساتها المحاسبية لتضمين التكاليف البيئية والاجتماعية، مما يؤثر على اتساق البيانات المالية عبر الفترات. على سبيل المثال، التوجه نحو المحاسبة الخضراء يتطلب إدراج معايير جديدة مثل الإبلاغ عن انبعاثات الكربون، ما قد يؤدي إلى اختلافات في عرض القوائم المالية.[3]

---

[1] نجلاء إبراهيم يحي عبد الرحمن، **دور الآليات الداخلية للحوكمة في تحسين الإفصاح والتقرير عن المسؤولية الاجتماعية لمنشآت الأعمال السعودية**، مجلة المحاسبة والمراجعة لاتحاد الجامعات العربية، المجلد 1، العدد 2، جامعة بني سويف، مصر، 2013، ص 186.

[2] Richard G. Schroeder,et al, **Op-cite**, p: 196.

[3] Richio Hardana, et al, **The Influence of Corporate Social Responsibility Disclocure on Accounting Conservatism with State Ownership as a Moderator**, Wahana Riset Akuntansi, 2025, Vol.13,No.1, P: 4.

- **القياس والإفصاح:** تفرض برامج المسؤولية الاجتماعية تحديات على مبدأ الاتساق بسبب عدم وجود معايير موحدة للإبلاغ عن الأداء الاجتماعي والبيئي. وبالتالي، قد تستخدم الشركات منهجيات مختلفة لقياس وإفصاح هذه الأنشطة، مما يؤدي إلى تفاوت في البيانات بمرور الوقت.[1]
- **التأثير على المعايير المحاسبية:** مع تزايد المطالبات بالشفافية في المسؤولية الاجتماعية، بدأت هيئات المحاسبة الدولية مثل مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) في تطوير معايير جديدة لضمان إدماج ممارسات المسؤولية الاجتماعية ضمن إطار المحاسبة التقليدية. هذا التغيير قد يحد من مبدأ الاتساق ولكنه يعزز شمولية الإفصاح المالي.[2]

مما سبق يمكن القول بأن المسؤولية الاجتماعية للشركات قد تخلق تحديات لمبدأ الاتساق المحاسبي نتيجة التغييرات المستمرة في السياسات والمعايير، ولضمان الحفاظ على موثوقية التقارير المالية، ينبغي على الشركات تبني نهج متوازن يجمع بين الابتكار في المحاسبة والالتزام بالمعايير المحاسبية الراسخة.

4. تأثير المسؤولية الاجتماعية للشركات على مبدأ التحفظ في المحاسبة

1.4.مبدأ التحفظ في المحاسبة: الأساسيات والتطبيقات

مبدأ التحفظ في المحاسبة هو أحد المبادئ المحاسبية المتعارف عليها (GAAP) التي تهدف إلى تقديم صورة مالية أكثر دقة وموثوقية. وفقًا لهذا المبدأ، يجب على المحاسبين أن يكونوا حذرين في الاعتراف بالإيرادات والأرباح، مع الأخذ في الاعتبار جميع الخسائر المحتملة. بمعنى آخر، يُفضل الاعتراف بالخسائر عند وجود شكوك حول حدوثها، بينما يتم الاعتراف بالإيرادات فقط عندما تكون مؤكدة. هذا المبدأ يساعد في تجنب المبالغة في تقدير الأصول أو الإيرادات، مما يعزز مصداقية التقارير المالية، بالإضافة الى إلى حماية المستثمرين والدائنين من اتخاذ قرارات قائمة على بيانات مالية متفائلة بشكل مفرط.[3]

[1] Alejandro Padilla-Rivera, et al, **Enhancing environmental, social, and governance, performance and reporting through integration of life cycle sustainability assessment framework**, sustainable development, 2025, Vol.33, No.2, p: 2981.

[2] PwC, **PwC Transparency Report 2021/2022**, 2022, P:7, https://www.pwc.nl/en

[3] Richard G. Schroeder, et al, **Op-cite**, p: 168.

2.4.العلاقة بين المسؤولية الاجتماعية للشركات والتحفظ المحاسبي

يمكن تحليل العلاقة بين المسؤولية الاجتماعية للشركات ومبدأ التحفظ من خلال الجوانب التالية:[1]

- **إدارة الأرباح:** تُظهر الدراسات أن الشركات التي تتبنى برامج المسؤولية الاجتماعية تميل إلى تطبيق مستويات أعلى من التحفظ المحاسبي لتجنب المخاطر القانونية والسمعة.
- **الإفصاح المحاسبي:** تؤثر المسؤولية الاجتماعية على مبدأ التحفظ من خلال زيادة متطلبات الإفصاح والشفافية، مما يجبر الشركات على الاعتراف بالتزامات بيئية واجتماعية قد تؤدي إلى تقليل التقديرات المتفائلة للأرباح المستقبلية.
- **التكاليف المستقبلية المحتملة:** نظرًا لأن الشركات المشاركة في المسؤولية الاجتماعية تواجه التزامات طويلة الأجل، فإن تطبيق مبدأ التحفظ يساعد في مواجهة التكاليف المستقبلية المحتملة الناتجة عن هذه الالتزامات.
- **تأثير الضغوط المجتمعية والتنظيمية:** يُعد الضغط من أصحاب المصالح (المستثمرين، العملاء، الجهات التنظيمية) أحد العوامل التي تدفع الشركات إلى تبني سياسات أكثر تحفظًا في تقاريرها المالية، مما يؤدي إلى تأثير إيجابي على استدامة الأعمال.[2]

3.4.التحديات التي تواجه تطبيق مبدأ التحفظ في ظل المسؤولية الاجتماعية

على الرغم من الفوائد المحتملة، هناك بعض التحديات التي قد تواجه تطبيق مبدأ التحفظ في سياق المسؤولية الاجتماعية، مثل:[3]

- تعقيد عملية القياس والإفصاح عن الأثر الاجتماعي والبيئي.
- احتمال تأثر القرارات الاستثمارية بسبب التوجه التحفظي الزائد.
- الحاجة إلى مواءمة الاستراتيجيات المالية مع متطلبات الأطراف المعنية.

يظهر التحليل أن المسؤولية الاجتماعية للشركات تؤثر بشكل ملحوظ على مبدأ التحفظ من خلال تعزيز الإفصاح، الحد من التقديرات المالية المتفائلة، والاستجابة للضغوط المجتمعية والتنظيمية. إلا أن التحديات المرتبطة بتطبيق كلا المفهومين تتطلب توازنًا دقيقًا بين الجوانب المالية والاجتماعية لضمان تحقيق أهداف الاستدامة والربحية.

---

[1] Emna Brahem, Assil Guizani, **Corporate Social Responsibility and Accounting Conservatism**: **Moderating Role of Audit Quality**, Revue Française de Gouvernance d'Entreprise, 2025, p: 5.

[2] Radha krishnan, et al, **Stakeholder Orientation and Accounting Conservatism**: **Evidence from a Natural Experiment**, SSRN Electronic Journal, 2017, Vol.10, p: 10.

[3] Abbas Ali Daryaei, et al, **The puzzling association between accounting conservatism and corporate social responsibility**. Asian Journal of Accounting Research, 2024, Vol.9, No. 1, pp: 35–46.

5. تأثير المسؤولية الاجتماعية للشركات على مبدأ الأهمية النسبية

وتمثل تأثيرها فيما يلي:

1.5.مبدأ الأهمية النسبية في المحاسبة

يعرف مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) مبدأ الأهمية النسبية بأنه "المعلومات التي يمكن أن تؤثر على القرارات الاقتصادية للمستخدمين إذا تم حذفها أو تقديمها بشكل خاطئ".[1]

تقليديا، كانت المعلومات المالية مثل الأرباح والإيرادات والمصروفات هي المحور الرئيسي لتطبيق مبدأ الأهمية النسبية. إلا أنه، مع تزايد الاهتمام بالمسؤولية الاجتماعية، أصبحت المعلومات غير المالية، مثل تأثير الشركات على البيئة والمجتمع، ذات أهمية متزايدة. هذا التحول أدى إلى إعادة تعريف ما يعتبر "مهمًا" في التقارير المالية.[2]

2.5.تأثير المسؤولية الاجتماعية على تحديد الأهمية النسبية

يؤدي دمج مبادئ المسؤولية الاجتماعية للشركات في التقارير المالية إلى تغيير مفهوم الأهمية النسبية التقليدي، حيث لم يعد يقتصر على الجوانب المالية فقط، بل امتد ليشمل العوامل البيئية والاجتماعية والحوكمية.

ومن أبرز الجوانب التي يتجلى فيها هذا التأثير:[3]

- **توسيع نطاق الإفصاح:** فرضت متطلبات الإفصاح الجديدة المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية ضغوطًا على الشركات لتوفير معلومات أوسع تتجاوز الأرقام المالية لتشمل التأثيرات الاجتماعية والبيئية. وهذا يتطلب إعادة تقييم معايير الأهمية النسبية بما يضمن شمولية التقارير.
- **تغير احتياجات المستخدمين:** هناك اختلافات في أولويات المستخدمين؛ فما يعتبر مهمًا للمستثمرين قد لا يكون بنفس الأهمية للمجتمعات المحلية أو المنظمات غير الحكومية. أصبحت الجهات الاستثمارية والجهات الرقابية مهتمة بشكل متزايد بالعوامل غير المالية عند اتخاذ القرارات، مما يؤدي إلى اعتبارها ذات أهمية نسبية عالية، خاصة في القطاعات التي تتعرض لمخاطر بيئية واجتماعية كبيرة.
- **صعوبة قياس التأثيرات الاجتماعية والبيئية:** على عكس البيانات المالية القابلة للقياس الكمي بدقة، تعتبر المؤشرات غير المالية أكثر تعقيدًا وتتطلب أساليب قياس متطورة.

---

[1] Nana Sreseli, **Functions and Meaning of "Materiality" in the Formation of Information in Financial Statements**, Economics, 2021, Vol.104, p: 55.

[2] Baumüller. J, Sopp. K, **Double materiality and the shift from non-financial to European sustainability reporting**: **review**, **outlook and implications**, Journal of Applied Accounting Research, 2022, Vol.23, No.1, pp: 8–28.

[3] Dirk Raith, **The contest for materiality**. **What counts as CSR?**, Journal of Applied Accounting Research, 2023, Vol.24, No.1, pp: 134–148.

- **تفاوت معايير الإفصاح:** فإن عدم وجود معايير موحدة للإبلاغ عن المسؤولية الاجتماعية يجعل من الصعب مقارنة المعلومات بين الشركات، فالافتقار إلى التوحيد يمكن أن يؤدي إلى تضليل المستخدمين أو إرباكهم، مما يقلل من فعالية مبدأ الأهمية النسبية.
- **التكلفة العالية للإفصاح:** يتطلب الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية موارد إضافية في جمع وتحليل البيانات وإعداد التقارير المتكاملة.

6. تأثير المسؤولية الاجتماعية للشركات على مبدأ الموضوعية النسبية

1.6.مبدأ الموضوعية النسبية في المحاسبة

مبدأ الموضوعية النسبية يُعتبر أحد المبادئ المحاسبية الأساسية التي تسعى إلى ضمان أن المعلومات المالية المقدمة في التقارير تكون قابلة للتحقق والقياس بشكل موضوعي. هذا المبدأ يعتمد على وجود أدلة موضوعية تدعم الأرقام المالية، مما يقلل من التحيز الشخصي في عملية إعداد التقارير. ومع ذلك، فإن تطبيق هذا المبدأ قد يواجه تحديات عند التعامل مع عناصر غير مالية، مثل التأثيرات البيئية أو الاجتماعية، والتي يصعب قياسها بشكل موضوعي.[1]

2.6.تأثير المسؤولية الاجتماعية على مبدأ الموضوعية النسبية

عندما تتبنى الشركات سياسات المسؤولية الاجتماعية، فإنها غالبًا ما تبدأ في إدراج معلومات غير مالية في تقاريرها، مثل تأثيرها البيئي أو مساهماتها الاجتماعية. هذه المعلومات قد لا تكون قابلة للقياس بنفس الدرجة من الموضوعية التي تتوفر في المعلومات المالية التقليدية. على سبيل المثال، قياس تأثير برنامج تعليمي تدعمه الشركة على المجتمع قد يعتمد على تقديرات ذاتية أكثر من كونها قائمة على أدلة قابلة للتحقق هذا.[2]

ومنه فان التوفيق بين متطلبات المسؤولية الاجتماعية للشركات ومبدأ الموضوعية النسبية يتطلب جهودا مستمرة من قبل المهنيين والمنظمين لتطوير معايير وأطر عمل تلبي احتياجات جميع أصحاب المصلحة.

7. تأثير المسؤولية الاجتماعية للشركات على مبدأ الجوهر على الشكل في المحاسبة

1.7.مبدأ "الجوهر على الشكل" في المحاسبة

يعد مبدأ "الجوهر على الشكل (Substance Over Form) "أحد الركائز الأساسية في إعداد التقارير المالية، حيث يُشدد على أهمية تقديم صورة واقعية عن الأحداث الاقتصادية بدلاً من الالتزام الحرفي بالشكل القانوني أو الهيكلي لها. وفقًا لـ IAS 1 (عرض القوائم المالية)، يجب أن تكون المعلومات المالية ذات جوهر اقتصادي واضح حتى تكون مفيدة

[1] John McKernan, **Objectivity in Accounting**, Accounting, Organizations and Society, 2007, Vol.32, pp: 155-180.
[2] Deegan. C, **Financial Accounting Theory (3rd ed)**, McGraw-Hill Education, Ohio-USA, 2009, pp. **314–31**.

لأصحاب المصلحة في اتخاذ القرارات. هذا المبدأ يهدف إلى منع التلاعب في القوائم المالية من خلال التركيز على الجوهر الحقيقي للعمليات بدلًا من الاعتماد على الشكل القانوني الذي قد يكون مضللًا.[1]

على سبيل المثال، إذا كانت الشركة تمتلك السيطرة على أحد الأصول على الرغم من عدم امتلاكها القانوني له، يجب أن يُعترف بهذا الأصل في القوائم المالية بناءً على الجوهر الاقتصادي للمعاملة. هذا المبدأ منصوص عليه في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية(IFRS) ، وبخاصة المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 15.[2]

2.7.تأثير المسؤولية الاجتماعية على تطبيق مبدأ "الجوهر على الشكل"

- **تعزيز الشفافية والمساءلة:** إن تبني الشركات لمبادئ المسؤولية الاجتماعية يؤدي إلى تعزيز الشفافية، مما يتطلب من الشركات تقديم معلومات دقيقة وواضحة تعكس واقع أنشطتها الاقتصادية والاجتماعية. على سبيل المثال، الشركات التي تتبنى سياسات الاستدامة البيئية تحتاج إلى إعداد تقارير مفصلة حول تأثيرها البيئي. في هذه الحالة، يصبح مبدأ "الجوهر على الشكل" أداة حاسمة لضمان أن التقارير لا تُظهر فقط الامتثال الشكلي للقوانين البيئية، بل تُظهر أيضًا الجوهر الحقيقي للالتزامات والأنشطة.[3]
- **إعادة تقييم الأصول والالتزامات:** في سياق المسؤولية الاجتماعية، قد تضطر الشركات إلى إعادة تقييم أصولها والتزاماتها لتشمل العناصر غير الملموسة، مثل السمعة والعلامة التجارية. على سبيل المثال، الاستثمار في مبادرات المسؤولية الاجتماعية مثل برامج تدريب الموظفين أو حملات التوعية المجتمعية قد لا يظهر في البداية كأصل ملموس، ولكنه يمثل قيمة حقيقية يجب أن تُعكس في التقارير المالية. هنا يظهر تأثير مبدأ "الجوهر على الشكل" في تقديم صورة أكثر شمولاً للواقع.[4]
- **إدارة المخاطر:** تمثل المسؤولية الاجتماعية وسيلة فعالة لإدارة المخاطر، سواء كانت بيئية أو اجتماعية. على سبيل المثال، الشركات التي تستثمر في مشاريع الاستدامة تقلل من احتمالية وقوعها تحت طائلة الغرامات أو الدعاوى القضائية المتعلقة بالبيئة. عند إعداد التقارير المالية، ينبغي على الشركات أن تأخذ في الحسبان هذه المخاطر المخفضة وأن تعكسها بناءً على الجوهر الاقتصادي.[5]

---

[1] Holgate P, Buckley E, **Substance over form**. **In**: **Accounting Principles for Non-Executive Directors**. **Law Practitioner Series**, Cambridge University Press, Cambridge-UK; 2009, pp: 44-51.

[2] International Accounting Standards Board, **Conceptual Framework for Financial Reporting**, IFRS Fondation-UK, 2018, pp: A48-49.

[3] Rob Gray, et al, **Accountability**, **Social Responsibility and Sustainability**: **Accounting for Society and the Environment**, Pearson Education, Edinburgh-UK, 2014, pp: 108.

[4] Lev. B, **Intangibles Management**, **Measurement**, **and Reporting**, Brookings Institution Press, Washington DC, 2001, pp: 299-305.

[5] Karwowski. M, Raulinajtys-Grzybek. M, **The application of corporate social responsibility actions for mitigation of environmental**, **social**, **corporate governance** (**ESG**) **and reputational risk in integrated reports**, Corporate Social Responsibility and Environmental Management, 2021, Vol.28, No.4, pp: 1270–1284.

- **التأثير على قرارات المستثمرين:** يتزايد اهتمام المستثمرين بالمسؤولية الاجتماعية للشركات، حيث ينظرون إليها كعامل مؤثر على استدامة وربحية الشركات على المدى الطويل. تطبيق مبدأ "الجوهر على الشكل" يساعد الشركات على تقديم تقارير أكثر مصداقية عن التزاماتها الاجتماعية والبيئية، مما يؤثر إيجابًا على قرارات المستثمرين.

3.7.التحديات والانتقادات

على الرغم من الفوائد المحتملة للمسؤولية الاجتماعية، إلا أن هناك تحديات مرتبطة بتأثيرها على مبدأ الجوهر على الشكل. أحد هذه التحديات هو صعوبة قياس القيمة الاجتماعية والبيئية بشكل دقيق. فإن القيم غير الملموسة مثل السمعة والولاء غالبًا ما تكون ذات طبيعة غير مالية، مما يجعل من الصعب تضمينها في القوائم المالية التقليدية. بالإضافة إلى ذلك، فإن عدم وجود معايير محاسبية موحدة للإفصاح عن المعلومات الاجتماعية والبيئية يمكن أن يؤدي إلى اختلافات في طريقة عرض هذه المعلومات، مما قد يؤثر على جودة القوائم المالية.

8. تأثير المسؤولية الاجتماعية للشركات على مبدأ الاستحقاق في المحاسبة

1.8.مبدأ الاستحقاق في المحاسبة –الأساسيات والتطبيق–

مبدأ الاستحقاق هو أحد المبادئ المحاسبية الأساسية التي تحكم تسجيل الإيرادات والمصروفات. وفقًا لهذا المبدأ، يتم الاعتراف بالإيرادات عند اكتسابها والمصروفات عند حدوثها، بغض النظر عن توقيت استلام أو دفع النقد. هذا المبدأ يهدف إلى تقديم صورة أكثر دقة عن الأداء المالي للشركة، مما يساعد أصحاب المصلحة على اتخاذ قرارات مستنيرة.[1]

ومع ذلك، فإن تطبيق مبدأ الاستحقاق قد يتأثر بعوامل خارجية، مثل التغيرات في البيئة الاقتصادية أو الاجتماعية، مما يجعل من الضروري دراسة كيفية تفاعله مع مفاهيم مثل المسؤولية الاجتماعية.

2.8.تأثير المسؤولية الاجتماعية على مبدأ الاستحقاق

تؤثر المسؤولية الاجتماعية للشركات على مبدأ الاستحقاق بعدة طرق:

- قد تدفع الشركات إلى تسجيل مصروفات مرتبطة بالأنشطة الاجتماعية أو البيئية قبل حدوثها فعليًا، مما يتعارض مع مبدأ الاستحقاق التقليدي. على سبيل المثال، قد تقوم شركة بتسجيل مصروفات لدعم مشروع مجتمعي في الفترة المحاسبية الحالية، على الرغم من أن المشروع سيتم تنفيذه في المستقبل. هذا النهج يعكس رغبة الشركة في إظهار التزامها بالمسؤولية الاجتماعية، ولكنه قد يؤثر على دقة القوائم المالية.[2]

---

[1] Velikov, Diyan, **The Application of the Accrual Basis Principle in Dynamic Balance Theory for Ensuring Sustainability in Bulgaria**, Environment. Technology. Resources. Proceedings of the International Scientific and Practical Conference, Rezekne, Latvia, 2025, Vol.1, p: 578.

[2] Hwang J, et al, **Corporate social responsibility and classification shifting**, Journal of Accounting and Public Policy, 2021, Vol.41, pp: 1-23.

- قد تؤدي المسؤولية الاجتماعية إلى تغيير في طريقة تسجيل الإيرادات. ففي بعض الحالات، قد تقوم الشركات بتأجيل الاعتراف بالإيرادات الناتجة عن مشاريع مستدامة لتعزيز صورتها كشركة مسؤولة اجتماعيًا. هذا النهج قد يخلق توترًا بين مبدأ الاستحقاق والرغبة في إظهار الأداء الاجتماعي للشركة.[1]
- قد تتعرض الشركات لضغوط من المستثمرين أو الجهات التنظيمية لتقديم أداء اجتماعي قوي، مما قد يدفعها إلى التلاعب في تطبيق مبدأ الاستحقاق لتحقيق أهداف قصيرة المدى، حيث أن هذه الممارسات قد تؤدي إلى "غسل أخضر(Green washing) "، أين تقوم الشركات بتضخيم أنشطتها الاجتماعية أو البيئية دون تحقيق تأثير حقيقي.[2]

في الختام، يمكن القول إن المسؤولية الاجتماعية للشركات لها تأثير كبير على مبدأ الاستحقاق في المحاسبة، حيث يمكن ان يكون سلبيًا في بعض الحالات، خاصة عندما يتعارض مع دقة القوائم المالية أو يؤدي إلى ممارسات غير شفافة. لذلك، من الضروري أن تعمل الجهات التنظيمية والمهنية المحاسبية على تطوير إطار عمل يسمح بدمج المسؤولية الاجتماعية مع المبادئ المحاسبية التقليدية دون المساس بجودة المعلومات المالية.

9. تأثير المسؤولية الاجتماعية للشركات على مبدأ الثبات في المحاسبة

1.9.مبدأ الثبات في المحاسبة: الأساسيات والتطبيق

يعتبر مبدأ الثبات في المحاسبة أحد المبادئ الأساسية التي تحكم إعداد القوائم المالية، حيث يشير إلى ضرورة تطبيق السياسات المحاسبية بشكل متسق عبر الفترات المحاسبية المختلفة لضمان قابلية المقارنة والموثوقية. حيث إن هذا المبدأ يهدف إلى تعزيز موثوقية المعلومات المالية وتمكين المستثمرين وأصحاب المصلحة من اتخاذ قرارات مستنيرة. ومع ذلك، فإن تطبيق مبدأ الثبات قد يتأثر بعوامل خارجية، مثل التغيرات في البيئة الاقتصادية أو الاجتماعية، مما يجعل من الضروري دراسة كيفية تفاعله مع مفاهيم مثل المسؤولية الاجتماعية.[3]

2.9.تأثير المسؤولية الاجتماعية على مبدأ الثبات

إن تبني الشركات لممارسات المسؤولية الاجتماعية يمكن أن يؤثر بشكل كبير على تطبيق مبدأ الثبات في المحاسبة. فيما يلي بعض الجوانب الرئيسية لهذا التأثير:

[1] Gonçalves T, et al, **Corporate Social Responsibility and Earnings Management**: **Moderating Impact of Economic Cycles and Financial Performance**, Sustainability, 2021, Vol.13, p: 2.

[2] Zhu Fumin, et al, **The Disclosure Fog**: **Institutional Investors and Corporate Greenwashing**, International Journal of Finance & Economics, 2025, Vol.30, No.4, pp: 3856-3874.

[3] Kim Yong Shik, **The effect of consistency in accounting choices onfinancial statement comparability**: **Evidence from South Korea**, Global Business & Finance Review, 2020, Vol.25, No.3, p: 19.

- **تغير في السياسات المحاسبية** :قد تدفع الشركات إلى تغيير سياساتها المحاسبية بشكل متكرر لتعكس التزاماتها الاجتماعية والبيئية، مما يتعارض مع مبدأ الثبات. على سبيل المثال، قد تقوم شركة بتغيير طريقة تسجيل المصروفات المرتبطة بالأنشطة الاجتماعية أو البيئية في كل فترة محاسبية لتعكس أولوياتها المتغيرة، حيث أن الشركات التي تتبنى ممارسات المسؤولية الأجتماعية قد تواجه صعوبات في الحفاظ على استقرار السياسات المحاسبية، مما يؤثر على قابلية مقارنة القوائم المالية.[1]
- **تغيير في التقديرات المحاسبية:** قد تتطلب بعض مبادرات المسؤولية الاجتماعية استثمارات كبيرة تؤدي إلى إعادة تقييم التقديرات المحاسبية مثل الاستهلاك أو الاستحقاقات المستقبلية، هذا يمكن أن يسبب تغييرات في التقارير المالية بين الفترات الزمنية المختلفة. مما يؤدي الى خلق توتر بين مبدأ الثبات والرغبة في إظهار الأداء الاجتماعي للشركة.[2]
- **التأثير على التقديرات المستقبلية** :التزامات المسؤولية الاجتماعية قد تؤثر على التقديرات المستقبلية للعوائد والتكاليف، مما قد يتطلب تعديلات دورية في السياسات المحاسبية.
- **تقييم الأصول والالتزامات:** قد تؤدي الاعتبارات البيئية والاجتماعية إلى تغييرات في كيفية تقييم الشركات لأصولها والتزاماتها. على سبيل المثال، قد تحتاج الشركات إلى إعادة تقييم قيمة أصولها في ضوء المخاطر البيئية المحتملة أو الالتزامات المستقبلية المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية.

إن التوفيق بين متطلبات المسؤولية الاجتماعية للشركات ومبدأ الثبات في المحاسبة يمثل تحديًا كبيرًا حيث أن الشركات التي تعتمد على المسؤولية الاجتماعية تواجه تحديات في الحفاظ على الثبات في تقاريرها المالية بسبب التغيرات المستمرة في التزاماتها الاجتماعية. وهذا ما يتطلب نهجًا متوازنًا يحافظ على موثوقية وقابلية مقارنة البيانات المالية مع الاستجابة للمتطلبات المتزايدة للإفصاح عن الأداء الاجتماعي والبيئي. من خلال تبني استراتيجيات مبتكرة وتطوير أطر متكاملة للتقارير، يمكن للشركات أن تحقق التوازن بين هذه الاعتبارات المهمة وتعزز شفافيتها ومسؤوليتها تجاه جميع أصحاب المصلحة.

[1] Wahyuni W, et al (2024). **Integrating Sustainability into Accounting Practices**: **A Review of Social and Environmental Accounting**, Advances in Applied Accounting Research, 2024, Vol.2, No.3, p: 189.

[2] Tiscenco Vilena, Galina Badicu, **The impact of changes in accounting policies and accounting estimates on financial reporting**. International Scientific Conference "Development Through Research and Innovation" IDSC-2024, Vth Edition, August 23, 2024, Chisinau, Republic of Moldova, pp: 197-206.

10.تأثير المسؤولية الاجتماعية للشركات على مبدأ المطابقة في المحاسبة

1.10.مبدأ المطابقة في المحاسبة: الأساسيات والتطبيق

مبدأ المطابقة في المحاسبة يقضي بضرورة مقابلة الإيرادات بالمصروفات التي ساهمت في تحقيقها خلال نفس الفترة المحاسبية التي تتحقق فيها، بغض النظر عن توقيت استلام أو دفع النقد. حيث أن هذا المبدأ يهدف الى تحديد صافي الدخل بشكل دقيق ويوفر صورة أكثر واقعية عن الأداء المالي للشركة خلال فترة زمنية محددة. ومع ذلك، فإن تطبيق مبدأ المطابقة قد يتأثر بعوامل خارجية، مثل التغيرات في البيئة الاقتصادية أو الاجتماعية، مما يجعل من الضروري دراسة كيفية تفاعله مع مفاهيم مثل المسؤولية الاجتماعية.[1]

2.10.تأثير المسؤولية الاجتماعية على مبدأ المطابقة

تؤثر المسؤولية الاجتماعية للشركات على مبدأ المطابقة بعدة طرق:

- قد تدفع الشركات إلى تسجيل مصروفات مرتبطة بالأنشطة الاجتماعية أو البيئية في فترات محاسبية مختلفة عن تلك التي تتحقق فيها فعليًا. على سبيل المثال، قد تقوم شركة بتسجيل مصروفات لدعم مشروع مجتمعي في الفترة المحاسبية الحالية، على الرغم من أن المشروع سيتم تنفيذه في المستقبل. هذا النهج يعكس رغبة الشركة في إظهار التزامها بالمسؤولية الاجتماعية، ولكنه قد يؤثر على دقة القوائم المالية، حيث أن الشركات التي تتبنى ممارسات مسؤولية اجتماعية قد تواجه صعوبات في التوفيق بين الأهداف المالية والاجتماعية، مما يؤثر على تطبيق المبادئ المحاسبية التقليدية.[2]
- **تغيير في توقيت الاعتراف بالإيرادات:** قد تدفع المسؤولية الاجتماعية الشركات في بعض الحالات، الى تأجيل الاعتراف بالإيرادات الناتجة عن مشاريع مستدامة لتعزيز صورتها كشركة مسؤولة اجتماعيًا. هذا النهج قد يخلق توترًا بين مبدأ المطابقة والرغبة في إظهار الأداء الاجتماعي للشركة. فالمحاسبة المستدامة يمكن أن تكون أداة قوية لدعم قرارات الأعمال، ولكنها تتطلب إعادة نظر في المبادئ المحاسبية التقليدية لضمان التوافق مع الأهداف الاجتماعية والبيئية.[3]
- **توسيع نطاق المصروفات وتعقيد عملية المطابقة:** تؤدي ممارسات المسؤولية الاجتماعية إلى توسيع نطاق المصروفات التي تتحملها الشركة كما قد تؤدي بعض أنشطة المسؤولية الاجتماعية إلى تعقيد عملية مطابقة الإيرادات

[1] Zimmerman. A, Bloom. R, **The Matching Principle Revisited**, Accounting Historians Journal, 2016, Vol.43, No.1, pp: 79-119.

[2] Hwang J, Choi, **Op-cite**, p: 1-23.

[3] Pedersen, E, et al, **Conformance and Deviance**: **Company Responses to Institutional Pressures for Corporate Social Responsibility Reporting**. Business Strategy and The Environment, 2013, Vol.22, pp: 357-373.

بالمصروفات، خاصة عندما تكون العلاقة بين النفقات الاجتماعية والإيرادات غير مباشرة أو طويلة الأجل، مما يتطلب إعادة النظر في كيفية مطابقة هذه المصروفات مع الإيرادات المرتبطة بها.[1]

- **تحديات في قياس المنافع**: قد يكون من الصعب قياس المنافع المالية المباشرة لبعض أنشطة المسؤولية الاجتماعية، مما يجعل من الصعب مطابقتها مع التكاليف المرتبطة بها.

بالإضافة إلى ذلك، قد تتعرض الشركات لضغوط من المستثمرين أو الجهات التنظيمية لتقديم أداء اجتماعي قوي، مما قد يدفعها إلى التلاعب في تطبيق مبدأ المطابقة لتحقيق أهداف قصيرة المدى، حيث تقوم الشركات بتضخيم أنشطتها الاجتماعية أو البيئية دون تحقيق تأثير حقيقي.

في الختام، يمكن القول إن المسؤولية الاجتماعية للشركات لها تأثير كبير على مبدأ المطابقة في المحاسبة، حيث تدفع الشركات إلى إعادة النظر في ممارساتها المحاسبية لتعكس التزاماتها الاجتماعية والبيئية. ومع ذلك، فإن هذا التأثير قد يكون سلبيًا في بعض الحالات، خاصة عندما يتعارض مع دقة القوائم المالية أو يؤدي إلى ممارسات غير شفافة.

11.تأثير المسؤولية الاجتماعية للشركات على مبدأ التكلفة في المحاسبة

1.11.مبدأ التكلفة التاريخية في المحاسبة

يعتبر مبدأ التكلفة في محاسبيا أحد المبادئ الأساسية التي تحكم تسجيل الأصول والالتزامات بالقيمة التاريخية التي تم الحصول عليها بها، دون مراعاة القيمة السوقية الحالية، حيث أن هذا المبدأ يساهم في تحقيق موضوعية ودقة في التقارير المالية، حيث يعتمد على بيانات ملموسة يمكن التحقق منها. بالإضافة إلى ذلك، يتيح مبدأ التكلفة مقارنة واضحة للأصول عبر الفترات الزمنية المختلفة، مما يسهل تحليل الأداء المالي للشركة ومع ذلك، فإن تطبيق مبدأ التكلفة قد يتأثر بعوامل خارجية، مثل التغيرات في البيئة الاقتصادية أو الاجتماعية، مما يجعل من الضروري دراسة كيفية تفاعله مع مفاهيم مثل المسؤولية الاجتماعية.[2]

2.11.تأثير المسؤولية الاجتماعية على مبدأ التكلفة

تؤثر المسؤولية الاجتماعية للشركات على مبدأ التكلفة بعدة طرق:

- قد تدفع الشركات إلى إعادة تقييم أصولها والتزاماتها لتعكس تأثير الأنشطة الاجتماعية أو البيئية على قيمتها. على سبيل المثال، قد تقوم شركة بتسجيل تكاليف إضافية مرتبطة بتحسين الظروف البيئية أو الاجتماعية، مما يؤثر على القيمة التاريخية للأصول، كما أن الشركات التي تتبنى ممارسات مسؤولية اجتماعية قد تواجه صعوبات في الحفاظ

[1] Zimmerman. A, Bloom. R, **Op-cite**, p: 13.

[2] Tkachuk N, **Historical Cost and Fair Value**: **Advantages**, **Disadvantages**, Application. Journal of History Culture and Art, 2019, Vol.8, No.1, pp: 173-177.

على تطبيق مبدأ التكلفة بشكل صارم، خاصة عندما تكون هناك تكاليف غير ملموسة مرتبطة بالأنشطة الاجتماعية أو البيئية.[1]

- قد تؤدي المسؤولية الاجتماعية إلى تغيير في طريقة تسجيل التكاليف. ففي بعض الحالات، قد تقوم الشركات بتعديل سياساتها المحاسبية لتعكس تأثير الأنشطة الاجتماعية أو البيئية على قيمتها المستقبلية. هذا النهج قد يخلق توترًا بين مبدأ التكلفة والرغبة في إظهار الأداء الاجتماعي للشركة.[2]
- **الالتزامات المستقبلية:** قد تفرض مبادرات المسؤولية الاجتماعية التزامات مالية مستقبلية مثل برامج إعادة التدوير أو معالجة النفايات، والتي يجب تقدير تكلفتها الحالية وتسجيلها كالتزامات في القوائم المالية، هذا يؤثر على مبدأ التكلفة من خلال تضمين تقديرات تكلفة مستقبلية في الحسابات الحالية.
- **تكاليف إضافية للاستدامة:** قد يتطلب تبني ممارسات المسؤولية الاجتماعية استثمارات إضافية في التكنولوجيا النظيفة، تحسين ظروف العمل، أو برامج دعم المجتمع، مما يزيد من التكاليف التشغيلية، هذه التكاليف قد تؤدي إلى تغيير في تقديرات تكلفة الأصول أو الخدمات المقدمة، مما يؤثر على التقارير المالية.[3]

إن تطبيق المسؤولية الاجتماعية للشركات له تأثيرات متعددة على مبدأ التكلفة في المحاسبة. من ناحية، قد يؤدي تبني ممارسات المسؤولية الاجتماعية إلى زيادة التكاليف التشغيلية وتغيير تقديرات تكلفة الأصول والالتزامات المالية المستقبلية. لذا، يجب على الشركات تحقيق توازن بين الالتزامات الاجتماعية والبيئية والمتطلبات المحاسبية لضمان تقديم تقارير مالية دقيقة وموثوقة تعكس التزامها بالمسؤولية الاجتماعية دون الإخلال بمبدأ التكلفة.

12.أثر المسؤولية الاجتماعية للشركات على المبادئ المحاسبية: مقارنة وتحليل نقدي

أن إدماج المسؤولية الاجتماعية للشركات في النظام المحاسبي قد أحدث تحولاً جوهرياً، إذ باتت المبادئ المحاسبية تشمل أبعاداً جديدة تتعلق بالإفصاح عن الأداء البيئي والاجتماعي، والالتزام بمعايير الاستدامة، وتقديم صورة شاملة عن تأثيرات النشاط الاقتصادي على مختلف أصحاب المصلحة.

الجدول (3-3): المقارنة بين المبادئ المحاسبية التقليدية والمعدلة في ظل المسؤولية الاجتماعية للشركات

المبدأ المحاسبي	في المحاسبة التقليدية	(CSR) في ظل المسؤولية الاجتماعية للشركات
مبدأ التكلفة التاريخية	تسجيل الأصول والالتزامات بالقيمة الأصلية وقت الشراء، دون تعديل إلا في حالات محدودة.	إدراج تعديلات لتشمل تقييم الأصول على أساس قيمتها البيئية أو أثرها الاجتماعي، خصوصاً في المشاريع ذات التأثير البيئي الكبير.

[1] Chandratreya, Abhijit, **Critical Accounting Theory and Corporate Social Responsibility**: **A Theoretical Exploration**, International Journal of Scientific Research in Engineering and Management, 2025, Vol.9, No.2, P:8.

[2] Tiscenco Vilena, Galina Badicu, **Op-cite**, pp : 197-206.

[3] Roger Simnett, Anna Louise H, **Integrated reporting and assurance**: **where can research add value?** Sustainability Accounting, Management and Policy Journal, 2015, Vol.6, No.1, pp: 20–22.

مبدأ الاعتراف بالإيراد	الاعتراف بالإيراد عند تحققه وفق المعايير المالية الصرفة.	مراعاة الأبعاد الأخلاقية والاجتماعية في تحقيق الإيراد، مثل استبعاد الإيرادات الناتجة عن أنشطة مضرة بالبيئة أو المجتمع.
مبدأ المقابلة بين الإيرادات والمصروفات	تخصيص المصروفات للفترة المالية التي تحقق فيها الإيرادات المرتبطة بها.	توسيع المبدأ ليشمل المصروفات الاستثمارية في البيئة والمجتمع كتكاليف ضرورية لتحقيق إيرادات مستدامة
مبدأ الإفصاح الكامل	تقديم جميع المعلومات المالية ذات الصلة بالمركز المالي والأداء الاقتصادي.	توسيع الإفصاح ليشمل تقارير الاستدامة والمعلومات البيئية والاجتماعية، بما في ذلك المخاطر غير المالية.
مبدأ الحيطة والحذر	تجنب المبالغة في الإيرادات أو التقليل من المصروفات مع التركيز على الجانب المالي.	إضافة منظور وقائي يشمل المخاطر البيئية والاجتماعية في التقديرات والتقييمات.

المصدر: من اعداد الطالب انطلاقا من الشروحات السابقة

على الرغم من أن المبادئ المحاسبية التقليدية لعبت دوراً محورياً في إرساء الممارسات المالية الموحدة وضمان الموثوقية في التقارير، إلا أنها أظهرت محدوديات واضحة في مواجهة التحديات البيئية والاجتماعية المعاصرة. فمبدأ التكلفة التاريخية، على سبيل المثال، يهمل التغيرات في القيم البيئية للأصول أو تكلفة الأضرار البيئية المترتبة على استخدامها، مما قد يؤدي إلى عرض صورة مالية غير مكتملة. كذلك، فإن مبدأ الاعتراف بالإيراد في صورته التقليدية قد يضفي شرعية على أنشطة تحقق أرباحاً لكنها تلحق أضراراً بالمجتمع أو البيئة، وهو ما يتعارض مع مفاهيم الاستدامة. أما مبدأ الإفصاح الكامل، ورغم أهميته، فإنه في المحاسبة التقليدية يظل محدوداً في الإطار المالي، ولا يقدم معلومات كافية عن المخاطر والفرص غير المالية التي قد تؤثر في استمرارية المنشأة.

في المقابل، ساهم دمج المسؤولية الاجتماعية للشركات في إعادة صياغة المبادئ المحاسبية لتكون أكثر شمولية ومرونة. فقد أصبح مبدأ التكلفة التاريخية مدعوماً بآليات لتقييم الأصول على أساس أثرها البيئي والاجتماعي، وأصبح مبدأ الاعتراف بالإيراد أكثر انتقائية، بحيث يستبعد الإيرادات الناتجة عن أنشطة غير مستدامة أو ضارة. كما اتسع نطاق مبدأ الإفصاح الكامل ليشمل تقارير الاستدامة ومؤشرات الأداء غير المالي، الأمر الذي عزز من مستوى الشفافية والمساءلة. كذلك، أضيفت أبعاد وقائية إلى مبدأ الحيطة والحذر، بحيث تراعي المخاطر البيئية والاجتماعية في عملية التقدير المالي.

ومن خلال هذه التطويرات، باتت المبادئ المحاسبية في ظل المسؤولية الاجتماعية للشركات قادرة على تلبية متطلبات مجموعة أوسع من أصحاب المصلحة، وتقديم صورة أكثر واقعية عن الأداء المؤسسي، بما يحقق التوازن بين الربحية الاقتصادية والحفاظ على القيم الاجتماعية والبيئية.

المبحث الثالث: تأثير تبني المسؤولية الاجتماعية على نظريات القياس، الإفصاح والتدقيق

أدى تبنّي مفهوم المسؤولية الاجتماعية للشركات إلى إحداث تحولات جوهرية في نظريات القياس والإفصاح والتدقيق، إذ لم تعد هذه الممارسات تقتصر على الجوانب المالية البحتة، بل أصبحت تُعنى أيضاً بتقييم الأبعاد الاجتماعية والبيئية لأنشطة المؤسسات، بما يعزز مبادئ الشفافية والمساءلة والاستدامة في العمل المحاسبي المعاصر.

المطلب الأول: التأثير على نظرية القياس المحاسبي

تعد المحاسبة في جوهرها علماً للقياس، فهي لا تقتصر على تسجيل العمليات المالية فحسب، بل تتجاوز ذلك إلى قياس الموارد الاقتصادية، والالتزامات، والأداء، والتغيرات في المركز المالي للمنشآت.

وتشكل نظرية القياس المحاسبي الأساس المفاهيمي الذي يوجه المحاسبين في كيفية تحديد الظواهر الاقتصادية وتمثيلها بالقيم النقدية، فمن دون وجود نظرية متماسكة للقياس، تصبح المحاسبة مجرد ممارسات اعتباطية بدلاً من أن تكون علماً منظماً ومنهجياً. وتأتي أهمية هذه النظرية من محاولتها التوفيق بين عدة أبعاد متعارضة: الموضوعية مقابل الملاءمة، الموثوقية مقابل المنفعة، والتقاليد التاريخية مقابل متطلبات الواقع الاقتصادي المعاصر.[1]

1. الأسس المفاهيمية للقياس في المحاسبة

يفهم القياس المحاسبي على نطاق واسع بأنه عملية إسناد أرقام للظواهر الاقتصادية وفقاً لقواعد محددة حيث تتناول نظرية القياس المحاسبي في جوهرها مسألة كيفية تمثيل الواقع الاقتصادي في صورة رقمية قابلة للاستخدام في التقارير واتخاذ القرارات. فالقياس في المحاسبة ليس عملية ميكانيكية بحتة، بل هو عملية معيارية وتفسيرية تتأثر بالأعراف والمعايير والتوقعات المجتمعية، فهو لا يقتصر على كونه عملية تقنية لإسناد القيم النقدية للظواهر الاقتصادية، بل يتعدى ذلك ليؤثر في مصداقية المعلومات المالية وقابليتها للمقارنة ومدى ملاءمتها لاتخاذ القرارات.

وقد تطورت نظرية القياس المحاسبي نتيجة للتوتر القائم بين متطلبات الموثوقية والملاءمة، وكذلك بفعل الحاجة إلى التكيف مع التغيرات الاقتصادية والاجتماعية والمؤسسية. ففي الوقت الذي ركّزت فيه المحاسبة التقليدية على التكلفة التاريخية كأساس للقياس، برزت في النقاشات المعاصرة أسس بديلة مثل القيمة العادلة والتكلفة الجارية وقيمة الاستخدام، إلى جانب أشكال مدمجة من القياس غير المالي. وفي ظل ذلك، طرحت القضايا المحاسبية المعاصرة مثل قياس الأصول غير الملموسة، وإدماج الأداء الاجتماعي والبيئي، ودور التقارير المستدامة تحديات جديدة للحدود التقليدية للقياس المحاسبي.[2]

---

[1] Christensen. J, **Conceptual frameworks of accounting from an information perspective**, Accounting and Business Research, 2010, Vol.40, No.3, pp: 287–299.

[2] The Institute of Chartered Accountants in England & Wales, **Information for Better Markets Measurement in financial reporting**: **An initiative from the Institute of Chartered Accountants in England & Wales**, 2006, pp: 5-8

2. المسؤولية الاجتماعية للشركات كقضية محاسبية معاصرة وآثرها على نظرية القياس المحاسبي

تعتبر المسؤولية الاجتماعية للشركات تحوّلاً في كيفية تعريف المنظمات لمسؤولياتها وكيفية عرض أدائها. فقد أسهم ظهورها في إحداث تحول عميق في مجال النظرية والممارسة المحاسبية، ففي الوقت الذي كانت فيه الأنظمة المحاسبية التقليدية موجهة بشكل أساسي نحو المساهمين، فإن المسؤولية الاجتماعية اعادت تركيز الاهتمام نحو المسؤولية متعددة الأطراف، بحيث تشمل الموظفين، والمجتمعات المحلية، والعملاء، والهيئات التنظيمية، والبيئة.

هذا التحول فرض تحديا جوهريا على نظرية القياس المحاسبي، ففي حين كان القياس المحاسبي التقليدي يقتصر إلى حد كبير على التقدير المالي للأصول والخصوم والإيرادات والمصروفات بهدف تزويد المستثمرين والدائنين والجهات التنظيمية بمعلومات موثوقة، بحيث أصبح من الضروري توسيع نطاق المحاسبة وهذا ما يستدعي إدماج مؤشرات غير مالية مثل الانبعاثات الكربونية، ورفاهية الموظفين، والاستثمارات المجتمعية، وممارسات الحوكمة في أنظمة التقارير. ومن ثم فإن المسؤولية الاجتماعية ليست مجرد قضية تتعلق بالإفصاح الخارجي، بل هي تحدٍ نظري للقياس، حيث لم يعد مبدأ وحدة القياس النقدي أو الموضوعية المالية كافياً لتمثيل التأثيرات الكاملة للأنشطة المؤسسية[1].

3. تأثير المسؤولية الاجتماعية للشركات على الأسس النظرية لقياس المحاسبة

لقد أدى بروز وتكريس مفهوم المسؤولية الاجتماعية للشركات إلى إحداث تحولات جذرية لا تقتصر على الاستراتيجيات الإدارية والتنظيمية فحسب، بل امتدت لتطال المجال المحاسبي في عمقه النظري. فمنذ نشأة الفكر المحاسبي، ارتكزت الأسس النظرية لقياس المحاسبة على مبادئ راسخة مثل الموضوعية، وإمكانية التحقق، والاتساق، وافتراض الوحدة النقدية. هذه المبادئ ضمنت لسنوات طويلة موثوقية وملاءمة القوائم المالية. غير أن إدماج أبعاد المسؤولية الاجتماعية في نشاطات المؤسسات قد فرض إعادة النظر في هذه المسلمات، حيث برزت تساؤلات أساسية حول ماهية "القيمة"، وحدود "الموضوعية"، ومعنى "الملاءمة" في ظل المعايير الاجتماعية والبيئية.[2]

1.3.إعادة صياغة مفهوم القياس المحاسبي

لقد أحدث تبني المسؤولية الاجتماعية تحولاً جوهرياً في فلسفة القياس، بحيث لم يعد يُنظر إليه باعتباره مجرد عملية فنية تهدف إلى تحديد قيم مالية قابلة للتسجيل في الدفاتر، بل توسع ليشمل تقدير التأثيرات المستقبلية والآثار الخارجية (Externalities). حيث أصبح أداة معرفية واستراتيجية تسعى إلى التعبير عن القيمة الحقيقية للنشاط الاقتصادي في بعده المالي وغير المالي. فالشركة لم تعد مسؤولة فقط عن أنشطتها الاقتصادية الضيقة، بل عن آثارها على البيئة والمجتمع.

---

[1] Nicholls. J, **Integrating financial**, **social and environmental accounting**, Sustainability Accounting, Management and Policy Journal, 2020, vol.11, No.4, pp: 745-769.

[2] Akpan. J, Oluwagbade. O, **Social and Environmental Responsibility in Accounting**: **Beyond Financial Metrics**, International Journal of Social Sciences and Management Research, 2023, Vol.9, No.9, pp: 1-26.

هذا التوسع دفع إلى إعادة صياغة التعريف التقليدي للقياس باعتباره عملية "تحديد رقم نقدي يعكس ظاهرة اقتصادية"، ليصبح عملية متعددة الأبعاد تجمع بين القياسات المالية وغير المالية.[1]

فالتعريف التقليدي للقياس كان يرتكز على تسجيل الأحداث المالية في صورة أرقام نقدية تُعبر عن التكلفة التاريخية أو القيمة السوقية، وهو منظور ضيق يعكس فقط ما يمكن قياسه بالوحدات النقدية. غير أن تبني المسؤولية الاجتماعية جعل مفهوم القياس يتجاوز هذا التعريف الضيق ليصبح أداة تعكس الأداء الكلي للمؤسسة بما في ذلك آثارها الاجتماعية والبيئية. فالقياس لم يعد محصوراً في "ما يمكن تقديره نقدياً"، حيث أصبحت عملية القياس تشمل أيضاً الظواهر الاجتماعية والبيئية ذات الصلة بأنشطة المؤسسة، مثل مستويات انبعاث الكربون، استهلاك الموارد الطبيعية، أثر النشاط على المجتمع المحلي، أو جودة علاقات العمل داخل الشركة.[2]

ومن ثمّ، أصبح القياس المحاسبي متعدد الأبعاد، يمزج بين المؤشرات الكمية والنوعية، ويهدف إلى تمثيل صورة شاملة عن القيمة التي تخلقها المؤسسة للمساهمين ولأصحاب المصلحة الآخرين على حد سواء. وهذا التحول المفاهيمي يعكس انتقال المحاسبة من كونها أداة للتوثيق المالي فقط إلى كونها وسيلة لتجسيد فلسفة التنمية المستدامة والمسؤولية المؤسسية، مما يجعل القياس ليس مجرد عملية محايدة، بل إطاراً معيارياً يعكس اختيارات المجتمع حول ما يجب اعتباره "قيمة" وما يجب إدخاله في نطاق المحاسبة. وهو ما يجعل القياس المحاسبي اليوم جزءاً من "المشروع المؤسسي" الأوسع الذي يربط الأداء المالي بالشرعية الاجتماعية.[3]

2.3.توسيع مفهوم القيمة

تاريخياً، تمحور مفهوم القيمة في المحاسبة حول رأس المال المالي والربحية لصالح المساهمين. غير أن المسؤولية الاجتماعية وسّعت من هذا الأفق حيث دفعت الى تبنّي مقاربة رأسمالية متعددة الأبعاد تشمل رأس المال المالي، والبشري، والاجتماعي والطبيعي.[4]

حيث لم يعد القياس محصوراً في حدود المؤشرات النقدية التي تعكس الأداء المالي البحت، بل اتسع نطاقه ليشمل عناصر نوعية وكمية مرتبطة بالجوانب البيئية والاجتماعية والحوكمية.

---

[1] Svetlana Bychkova, et al, social **responsibility as the dominant driver of the evolution of reporting from financial to non-financial**: **theory and methodology**, Foods and Raw Materials, 2021, Vol.9, No.1, pp: 135-145.

[2] Silvia Romero, et al, **A Measurement Theory Perspective on Business Measurement**, Journal of Emerging Technologies in Accounting, 2012, Vol.9, pp:1-24.

[3] Gibassier Delphine, et al, **From Share Value to Shared Value**: **Exploring the Role of Accountants in**: **Developing Integrated Reporting in Practice** (January 1, 2016). IMA (Institute of Management Accountants) – ACCA (The Association of Chartered Certified Accountants) Joint Research Report, January 2016, pp: 17-21, Available at SSRN: https://ssrn.com/abstract=2836252.

[4] **Ibid**, pp: 18-19.

فالمؤسسات المعاصرة لا تُقيَّم فقط بقدرتها على تحقيق الأرباح أو تعظيم ثروة المساهمين، وإنما أيضاً بمدى قدرتها على الحد من الأضرار البيئية، تعزيز العدالة الاجتماعية، دعم التنمية المحلية، وحماية حقوق العاملين. هذه الأبعاد غير المالية، رغم صعوبة قياسها بدقة نقدية، أصبحت تدخل ضمن إطار القياس المحاسبي من خلال مؤشرات كمية (مثل انبعاثات ثاني أكسيد الكربون، نسبة العمالة المحلية، معدلات الحوادث المهنية) وأخرى نوعية (مثل رضا العاملين، سمعة المؤسسة، جودة الحوكمة).[1]

فإدماج الأبعاد غير المالية في القياس لا يقتصر على إضافة معلومات جديدة، بل يُعيد صياغة النظرية المحاسبية ذاتها، إذ يوسع مفهوم "القيمة" ليشمل ما يتجاوز المعايير النقدية الضيقة، ويمنح المحاسبة بعداً أخلاقياً وتنموياً يعكس مسؤولية المؤسسة تجاه الأجيال الحالية والمستقبلية. وهذا ما يجعل القياس المحاسبي في ظل المسؤولية الاجتماعية أداة إستراتيجية تخدم التنمية المستدامة، وليس مجرد آلية تقنية لإعداد الحسابات. وهذا التحول في تعريف القيمة يفرض تطوير أدوات قياس جديدة قادرة على تمثيل الأداء المؤسسي من منظور أكثر شمولية واستدامة.

3.3.القياس المحاسبي كعملية مؤسساتية

لقد أفرز تبني المسؤولية الاجتماعية للشركات تحولاً جوهرياً في النظر إلى القياس المحاسبي، بحيث لم يعد يُنظر إليه كأداة تقنية محايدة فحسب، بل كعملية مؤسسية ذات أبعاد إستراتيجية ترتبط بالحوكمة والشرعية والتفاعل مع أصحاب المصلحة. فالقياس المحاسبي، في ضوء هذا التوجه الجديد، أصبح يعكس توجهات المؤسسة وقيمها وأهدافها طويلة المدى، وليس مجرد عملية لتجميع الأرقام أو ترجمة العمليات المالية إلى بيانات كمية. إن تعزيز البعد المؤسسي للقياس يعني أن عملية تحديد ما يجب قياسه وكيفية قياسه أصبحت نتاجاً لتوازن معقد بين متطلبات السوق، الضغوط الاجتماعية، الالتزامات القانونية، والاعتبارات الأخلاقية.[2]

في هذا السياق، يُنظر إلى القياس باعتباره أداة لإظهار مدى التزام المؤسسة بالمسؤولية الاجتماعية وتعزيز صورتها المؤسسية أمام الرأي العام، مما يجعله وسيلة لبناء الثقة وتدعيم الشرعية أكثر من كونه مجرد وسيلة للرقابة أو التقييم المالي. فعلى سبيل المثال، قد تختار المؤسسات قياس وإظهار مؤشرات تتعلق بنسبة النساء في المناصب القيادية، أو مدى الامتثال لمعايير السلامة المهنية، أو حجم الاستثمارات في مبادرات بيئية. هذه المؤشرات تحمل طابعاً مؤسسياً لأنها تكشف عن القيم الجوهرية للمؤسسة وتعكس فلسفتها في إدارة مواردها وعلاقاتها مع المجتمع.[3]

---

[1] Sorinel Căpuşneanu, et al, **New Dimensions of Performance Measurement**, Annales Universitatis Apulensis Series Oeconomica, 2012, Vol.14, No.2, pp: 334-347.

[2] Frédéric Dejean, **Measuring the unmeasured**: **An institutional entrepreneur strategy in an emerging industry**, Human Relations, 2004, Vol.57, No.6, pp: 741–764.

[3] Otley D, **Measuring performance**: **The accounting perspective**. In: Neely A, ed. Business Performance Measurement: Theory and Practice. Cambridge University Press, Cambridge-UK, 2002, pp: 3-21.

ومن ثم، فإن تعزيز البعد المؤسسي في القياس المحاسبي يتجاوز حدود المنطق الكمي البحت، ليؤكد أن عملية القياس هي أيضاً عملية تفاوض اجتماعي وسياسي بين المؤسسة ومحيطها، حيث تسعى المؤسسة من خلالها إلى اكتساب الاعتراف والتقدير، وإثبات جدارتها في الاستمرار على المدى الطويل. هذا التحول يضع المحاسبة في قلب عملية الحوكمة الرشيدة، ويجعل من القياس وسيلة للتواصل الإستراتيجي بقدر ما هو وسيلة للمساءلة والتقويم، وهو ما ينسجم مع روح المسؤولية الاجتماعية التي تركز على الاستدامة والشفافية والمسؤولية الأخلاقية.[1]

4. إعادة صياغة فرضيات ونماذج القياس المحاسبي

إن تبني المسؤولية الاجتماعية للشركات يفرض إعادة النظر في الفرضيات الأساسية التي بُنيت عليها نماذج القياس المحاسبي التقليدية، حيث إن هذه النماذج قامت تاريخياً على افتراضات اقتصرت على تحقيق الربحية وتعظيم ثروة المساهمين باعتبارها الغاية النهائية للمؤسسة. غير أنّ اتساع دائرة أصحاب المصلحة وتعدد توقعاتهم، بالإضافة إلى بروز التحديات البيئية والاجتماعية، قد أدى إلى اهتزاز هذه الفرضيات وظهور حاجة ملحة لإعادة صياغتها بما يتناسب مع متطلبات المرحلة الراهنة. ففي ظل المسؤولية الاجتماعية، لم يعد كافياً قياس نتائج العمليات الاقتصادية من منظور ضيق يركز على المال فقط، بل أصبح من الضروري إدماج مؤشرات جديدة تعكس البعد البيئي والاجتماعي والحوكمي ضمن عملية القياس.[2]

وبناءً على ذلك، تُطرح فرضيات بديلة تركز على مفهوم "القيمة الشاملة" بدل "القيمة المالية البحتة"، حيث يُنظر إلى المؤسسة ككيان اجتماعي واقتصادي في آن واحد، يسهم في التنمية المستدامة إلى جانب تحقيق الربح.

كما أن نماذج القياس الجديدة لم تعد تقوم فقط على أدوات كمية تقليدية (مثل الكلفة التاريخية أو القيمة العادلة)، وإنما دمجت بين القياسات الكمية والنوعية لإعطاء صورة أكثر شمولاً وواقعية عن أداء المؤسسة. على سبيل المثال، أصبحت النماذج المعاصرة تأخذ بعين الاعتبار البصمة الكربونية، معدلات إعادة التدوير، مستويات التنوع والشمول داخل المؤسسة، إضافة إلى رضا العملاء والمجتمع المحلي.[3]

إعادة صياغة فرضيات ونماذج القياس المحاسبي تعني أيضاً تجاوز فكرة "الموضوعية المطلقة" التي ارتبطت بالمحاسبة الكلاسيكية، نحو الاعتراف بأن القياس يتضمن بالضرورة اختيارات قيمية وسياسية تعكس أولويات المؤسسة وتوازناتها مع محيطها.

---

[1] Carolyn Cordery, et al, **Measurement as legitimacy versus legitimacy of measures**: **Performance evaluation of social enterprise**, Qualitative Research in Accounting & Management, 2013, Vol.10, No. 3-4, pp: 234–258.

[2] Nancy Christie, et al, **CSR and Accounting**: **Drawing on Weber and Aristotle to Rethink Generally Accepted Accounting Principles**, Business and Society Review, 2025, Vol.118, No.3, pp: 383–411.

[3] Gintarė Špogienė, et al, **Unifying CSR and Responsibility Accounting**: **Towards an Integrated Accountability Framework**, Buhalterinės apskaitos teorija ir praktika, 2025, No.32, pp: 3-19.

وبذلك، يتحول القياس من عملية محاسبية تقنية إلى عملية اجتماعية مؤسساتية، تسعى لخلق سردية متكاملة حول قيمة المؤسسة وتأثيراتها المتعددة. هذا التوجه ينسجم مع فلسفة المسؤولية الاجتماعية التي ترى في المؤسسة فاعلاً أخلاقياً واجتماعياً بقدر ما هي فاعل اقتصادي.

1.4.إعادة النظر في سيادة مبدأ التكلفة التاريخية

كان مبدأ الكلفة التاريخية أحد أهم الأسس التي يقوم عليها القياس المحاسبي، باعتباره يوفر درجة عالية من الموضوعية وقابلية التحقق. غير أن هذا المبدأ أظهر قصورًا واضحًا في التعبير عن القيمة الاقتصادية الحقيقية للموارد في ظل التحديات البيئية والاجتماعية. ومع إدماج المسؤولية الاجتماعية، برزت الحاجة إلى استخدام القيمة العادلة كأساس بديل أو مكمّل، حيث تسمح بعكس المخاطر البيئية والاجتماعية المستقبلية في تقييم أصول المؤسسة والتزاماتها. وهذا التحول يعكس انتقال النظرية المحاسبية من التركيز على الماضي إلى التركيز على الحاضر والمستقبل بما يتوافق مع مبادئ التنمية المستدامة.[1]

2.4.مبدأ الموضوعية وقابلية التحقق في ظل القياس غير المالي

يرتبط القياس المحاسبي تقليديًا بالموضوعية وإمكانية التحقق من خلال الاعتماد على بيانات كمية قابلة للإثبات. غير أن تبني المسؤولية الاجتماعية فرض دمج مؤشرات غير مالية مثل انبعاثات الكربون، أو جودة علاقات العمل، أو مستوى الالتزام الأخلاقي، وهي مؤشرات يصعب التحقق منها بذات الدقة التقليدية. وبذلك تحوّل مبدأ الموضوعية من مفهوم "الحياد المطلق" إلى مفهوم "الموضوعية المعززة بالشفافية"، حيث يُقبل إدراج المعلومات النوعية شريطة الإفصاح عن منهجيات القياس والافتراضات التي بنيت عليها.[2]

3.4.مبدأ الملاءمة واتساع دائرة مستخدمي المعلومات

يقوم مبدأ الملاءمة على توفير المعلومات المفيدة لمتخذي القرار. وفي المحاسبة التقليدية، ارتبط هذا المبدأ أساسًا بالمستثمرين والمقرضين. غير أنّ المسؤولية الاجتماعية وسّعت دائرة مستخدمي المعلومات لتشمل المجتمع المدني، المنظمات البيئية، السلطات الرقابية، والعملاء. وبذلك أصبح مبدأ الملاءمة يفرض تضمين المعلومات التي تُعنى بالبعد الاجتماعي والبيئي، حتى وإن لم يكن لها أثر مباشر على النتائج المالية. وهو ما يشكل إعادة صياغة جذرية لهذا المبدأ ضمن نظرية القياس المحاسبي.[3]

---

[1] Tkachuk, N, **Op-cite**, pp: 173-177.

[2] Kai Kristensen, Anders Westlund, **Valid and reliable measurements for sustainable nonfinancial reporting**, Total Quality Management & Business Excellence, 2003, Vol.14, No.2, pp: 161-170.

[3] Camelia I. Lungu, et al, **Corporate Social and Environmental Reporting**: **Another Dimension for Accounting Information**, 2009, pp: 1-9, Available at SSRN: https://ssrn.com/abstract=1447247

كما انه لطالما شكل التوازن بين الموثوقية والملاءمة محوراً مركزياً في القياس المحاسبي. فالمعايير التقليدية ركزت على الموثوقية من خلال أرقام قابلة للتحقق وخالية من التحيز. لكن مؤشرات المسؤولية الاجتماعية غالباً ما تفتقر إلى هذه الدرجة من الموثوقية، مقابل ما توفره من ملاءمة عالية لمتطلبات المستثمرين والمجتمع، فعلى سبيل المثال، قد تكون بيانات انبعاثات الغازات أو التنوع الوظيفي أقل دقة من القوائم المالية المدققة، لكنها أكثر ارتباطاً بقضايا الحوكمة والاستدامة. وهو ما يفرض على النظرية المحاسبية إعادة صياغة أولوياتها في ضوء متغيرات جديدة.[1]

4.4.مبدأ الاستمرارية في ضوء المخاطر الاجتماعية والبيئية

يُفترض في نظرية القياس المحاسبي أن المؤسسة مستمرة في نشاطها، وهو ما يؤثر في تقييم الأصول والخصوم. غير أن التحديات البيئية والاجتماعية المرتبطة بالمسؤولية الاجتماعية أصبحت تشكّل مخاطر حقيقية على استمرارية المؤسسات، مثل تغير المناخ أو فقدان الشرعية الاجتماعية. ومن ثم، بات مبدأ الاستمرارية يأخذ في الحسبان هذه المخاطر ضمن عملية القياس، بحيث يُنظر إلى الاستمرارية في إطار أوسع يدمج الاستدامة الاجتماعية والبيئية مع الاستدامة الاقتصادية.[2]

5.4.مبدأ الثبات وقابلية المقارنة في سياق الإفصاح المستدام

يقضي مبدأ الثبات باستخدام نفس أساليب القياس عبر الفترات الزمنية لتسهيل المقارنة. غير أن إدماج المسؤولية الاجتماعية أفرز حاجة إلى تطوير مؤشرات جديدة تتعلق بالاستدامة، قد تختلف طرق قياسها من فترة إلى أخرى نتيجة تطور الأدوات والمعايير.

لذلك أعيد تفسير مبدأ الثبات ليصبح أكثر مرونة، بحيث يركز على الشفافية في شرح التغييرات بدلاً من التمسك الصارم بالأساليب الثابتة. وهذا يتيح للمؤسسات توفير معلومات أكثر دقة وملاءمة، مع المحافظة على قدر مقبول من إمكانية المقارنة.[3]

6.4.إعادة النظر في فرضية الوحدة النقدية

يُعد افتراض الوحدة النقدية أحد أهم ركائز القياس المحاسبي، إذ يقتضي التعبير عن جميع المعاملات والأحداث بوحدة نقدية واحدة لتسهيل التوحيد والمقارنة. لكن المسؤولية الاجتماعية تكشف عن قصور هذا الافتراض، حيث أن العديد من

---

[1] Matteo La Torre, **Rebuilding trust**: **sustainability and non-financial reporting and the European Union regulation**, Meditari Accountancy Research, 2020, Vol.28, No.5, pp: 701–725.

[2] Manni. F, Faccia. A, **The Business Going Concern**: **Financial Return and Social Expectations**. In: Mateev, M., Nightingale, J. (eds) **Sustainable Development and Social Responsibility**, Advances in Science, Technology & Innovation. Springer, Heidelberg-Germany, 2020, Vol.1, p: 209.

[3] Boiral, Olivier, Henri, Jean-Francois, **Is Sustainability Performance Comparable? A Study of GRI Reports of Mining**, Organizations. Business & Society, 2017, Vol.56, No.2, pp: 283-317.

الآثار الاجتماعية والبيئية مثل تلوث الهواء أو رفاهية المجتمع أو حقوق العمال، لا يمكن حصرها بدقة في قيم مالية. ومع ذلك، فهي تمثل عناصر أساسية في تقييم الأداء المؤسسي. ومن هنا جاء ظهور تقارير الاستدامة والتقارير المتكاملة التي تسعى إلى دمج المؤشرات غير المالية بجانب البيانات النقدية.[1]

5. تأثير المسؤولية الاجتماعية على أهداف القياس

لقد تأسست نظرية القياس المحاسبي التقليدية على مجموعة من الأهداف الأساسية التي ركّزت على توفير معلومات مالية كمية دقيقة وموثوقة تعكس الأداء الاقتصادي للمؤسسة، بما يخدم في المقام الأول المستثمرين والدائنين. وقد ارتبطت هذه الأهداف بمفاهيم مثل الدخل القابل للتوزيع، وحماية رأس المال، وتحديد النتائج المالية بدقة عبر الزمن. غير أنّ التغيرات الاقتصادية والاجتماعية والبيئية، خاصة مع بروز مبادئ المسؤولية الاجتماعية للشركات، أفرزت تحديات كبيرة لهذه الأهداف التقليدية. إذ أصبح القياس المحاسبي لا يقتصر على تصوير الواقع المالي، بل يتعداه ليشمل تقييم الآثار الاجتماعية والبيئية المرتبطة بأنشطة المؤسسة.[2]

فلم يعد الهدف مقتصرًا على تحديد الربح أو الخسارة، بل أصبح يشمل تقييم الأثر الاجتماعي للشركة وأدائها في مجال الاستدامة وسلوكها الأخلاقي. ويظهر هذا التحول في عدة محاور:

1.5.التشكيك في حصرية الهدف المالي للقياس

من أبرز التأثيرات النظرية لتبني المسؤولية الاجتماعية هو التشكيك في اقتصار أهداف القياس المحاسبي على توفير معلومات مالية فقط. فالنموذج التقليدي للقياس كان ينطلق من فرضية أن المستثمر هو المستخدم الأساسي للمعلومات المحاسبية، وأن الغاية القصوى للقياس هي تحديد نتائج الأعمال وتوزيع الأرباح. لكن المسؤولية الاجتماعية فرضت إعادة النظر في هذه الحصرية، حيث أصبحت أهداف القياس تتسع لتشمل مستخدمين آخرين، مثل العمال، المستهلكين، المجتمع المحلي، والجهات التنظيمية. وبالتالي فإن "القيمة" التي يقيسها النظام المحاسبي لم تعد مقصورة على القيمة الاقتصادية بل اتسعت لتشمل القيم الاجتماعية والبيئية أيضًا.[3]

---

[1] Massimo Costa, Patrizia Torrecchia, **The Concept of Value for CSR: A Debate Drawn from Italian Classical Accounting**, in: John Wiley & Sons, **Corporate Social Responsibility and Environmental Management**, 2018, vol. 25, No.2, pp: 113-123.

[2] Dan W. Hess, **The Framework for CSR Assessment, Measurement, and Reporting**, in: Bartholomew Okonkwo (ed.), **Christian Ethics and Corporate Culture**, edition 127, Springer, 2014, pp: 177-192.

[3] Massimo Costa, Patrizia Torrecchia, **Op-cite**, pp: 113-123.

2.5.الانتقال من حماية رأس المال المالي إلى حماية رأس المال الشامل

في الفكر التقليدي، كان الهدف الأساسي للقياس هو حماية رأس المال المالي من التآكل عبر تطبيق مبدأ المحافظة على رأس المال. لكن مع إدماج المسؤولية الاجتماعية أصبح يُنظر إلى رأس المال في معناه الواسع، ليشمل رأس المال البشري، الاجتماعي، والبيئي. وهذا التحول يعكس تأثير المسؤولية الاجتماعية في إعادة صياغة أهداف القياس: فلم يعد يكفي أن تحافظ الشركة على أصولها المالية فقط، بل أصبحت مطالبة أيضًا بالحفاظ على البيئة التي تعمل فيها، وتنمية مجتمعها المحلي، وصون حقوق الأجيال القادمة.[1]

3.5.تعظيم الربحية في مقابل تعظيم القيمة المستدامة

لقد كان تعظيم الربحية هدفًا رئيسيًا ضمن إطار القياس التقليدي، إذ تركز المحاسبة على تحديد النتائج المالية القابلة للتوزيع. غير أن المسؤولية الاجتماعية وسّعت هذا الهدف ليصبح تعظيم "القيمة المستدامة" هو الغاية الأسمى. ويقصد بالقيمة المستدامة تحقيق التوازن بين العائد المالي والبعد الاجتماعي والبيئي على المدى الطويل.

وهنا يصبح القياس المحاسبي أداة لتقييم ليس فقط مدى تحقيق الشركة لأرباح، وإنما أيضًا مدى قدرتها على الاستمرار دون الإضرار بمصالح أصحاب المصلحة والمجتمع.[2]

4.5.من التركيز على الموثوقية إلى الاهتمام بالملاءمة والشفافية

التقليد المحاسبي ركّز على "الموضوعية والموثوقية" كأهداف أساسية للقياس، انطلاقًا من أولوية المعلومات الكمية والمالية. لكن تبني المسؤولية الاجتماعية أدى إلى إعادة تعريف الأهداف بإبراز أهمية "الملاءمة" و"الشفافية". فالمستثمرون والمجتمع لا يهتمون فقط بمعلومات دقيقة، بل أيضًا بمعلومات مفيدة في اتخاذ القرارات تعكس الآثار غير المالية، مثل انبعاثات الكربون، تكاليف الاستدامة، أو المخاطر الاجتماعية. وهذا يتماشى مع إطار التقارير المتكاملة الذي يربط بين الأداء المالي والأداء غير المالي.[3]

5.5.من القياس قصير الأجل إلى القياس طويل الأجل

من الأهداف التقليدية للقياس المحاسبي التركيز على النتائج الدورية (سنوية أو ربع سنوية)، أي على المدى القصير. غير أن المسؤولية الاجتماعية دفعت بالمحاسبة نحو التفكير في الأفق الزمني الطويل، حيث لم يعد الحكم على نجاح المؤسسة

---

[1] Yuri Biondi, **Financial Sustainability of the Company and the Principle of Share Capital Maintenance**, Accounting, Economics, and Law: A Convivium, De Gruyter, 2025, Vol.15, No.1, pp: 107-202.

[2] Jensen M. C. (2001). **Value Maximisation**, **Stakeholder Theory**, **and the Corporate Objective Function**. European Financial Management, 2001, Vol.7, pp: 297-317.

[3] Sutisman, E, Noy.I, **Accounting for Society**: **Examining the Interplay between Financial Reporting and Social Responsibility**, Advances in Applied Accounting Research, 2024, Vol.2, No.1, p: 59.

مرتبطًا فقط بنتائجها المالية في سنة معينة، بل بمدى قدرتها على الاستمرار وإدارة المخاطر البيئية والاجتماعية على المدى الطويل.[1]

ختاما، يمكن القول إن تبنّي المسؤولية الاجتماعية للشركات أحدث تحولات جوهرية في الأهداف التقليدية للقياس المحاسبي. فقد نقل المحاسبة من التركيز الضيق على الربحية والموثوقية قصيرة الأجل إلى منظور أكثر شمولية يراعي أبعاد الاستدامة، تنوع رأس المال، ومصالح أطراف متعددة. وهذا التطور يعكس مسار المحاسبة الحديثة نحو بناء نظام قياس متكامل يتجاوز الحدود المالية الضيقة ليخدم أهداف التنمية المستدامة ويعزز من شرعية المؤسسة ومصداقيتها أمام المجتمع.

المطلب الثاني: التأثير على نظرية الإفصاح

يعتبر الإفصاح المحاسبي أحد الركائز الجوهرية التي يقوم عليها النظام المحاسبي، إذ يمثل الأداة الأساسية لنقل المعلومات المالية وغير المالية إلى مستخدميها المختلفين. ومن الناحية المفاهيمية، لا يُختزل الإفصاح في مجرد نشر بيانات رقمية أو تقارير سنوية، بل هو عملية اتصالية متكاملة تهدف إلى تقليص فجوة المعلومات بين المؤسسة وبيئتها الخارجية، بما يسهم في ترسيخ الثقة وتعزيز كفاءة الأسواق. لذلك، فإن نظرية الإفصاح المحاسبي تشكل الإطار الفكري الذي يحدد طبيعة المعلومات الواجب تقديمها، وأهدافها، والمستفيدين منها، وحدودها المفاهيمية.

1. البعد المفاهيمي لنظرية الإفصاح المحاسبي

يرتكز البعد المفاهيمي لنظرية الإفصاح على مبدأ أساسي يتمثل في أن المعلومات المحاسبية ليست غاية في حد ذاتها، بل وسيلة لتمكين الأطراف المعنية من اتخاذ قرارات رشيدة. فالمستثمرون يحتاجون إلى المعلومات لتقييم العوائد والمخاطر، والمقرضون لتقدير قدرة المؤسسة على الوفاء بالتزاماتها، والإدارة لمتابعة الأداء وصياغة استراتيجيات ملائمة. ومن هنا فإن جوهر النظرية يتمثل في تحديد المحتوى الأمثل للإفصاح الذي يحقق التوازن بين الإفادة للمستخدمين وبين تكلفة إعداده ونشره.[2]

كما أن البعد المفاهيمي لنظرية الإفصاح يرتبط ارتباطاً وثيقاً بالمبادئ النوعية للمعلومات المحاسبية، مثل الملاءمة والموثوقية والقابلية للمقارنة والقابلية للفهم .فالنظرية تحدد أن الإفصاح لا يكون ذا معنى ما لم تُصَغ المعلومات بطريقة تمكّن

[1] Bosch-Badia. M, **Corporate Social Responsibility from Friedman to Porter and Kramer**, Theoretical Economics Letters, 2013, Vol. 3, No.1, pp: 11-15.

[2] Mohamed A. Omran, Ahmed M. El-Galfy, **Theoretical perspectives on corporate disclosure: a critical evaluation and literature survey**, Asian Review of Accounting, Emerald Group Publishing Limited, 2014, Vol.22, No.3, pp: 257-286.

المستخدمين من تفسيرها واستخدامها بفعالية. وهو ما يجعل من الإفصاح عملية تتجاوز التقنية المحاسبية إلى بعد معرفي واتصالي يتطلب صياغة خطاب مؤسسي متكامل يعكس حقيقة الأوضاع المالية والاقتصادية والاجتماعية للمؤسسة.[1]

إلى جانب ذلك، يتأسس البعد المفاهيمي على فرضيات تتعلق بطبيعة العلاقة بين المؤسسة ومستخدمي المعلومات. فوفقاً لنظرية الوكالة، يُنظر إلى الإفصاح كأداة لتقليص عدم تماثل المعلومات بين المالكين والمديرين. أما وفقاً لنظرية أصحاب المصلحة، فإنه يُعتبر وسيلة للتفاعل مع شبكة أوسع من الأطراف ذات المصلحة. في حين أن نظرية الشرعية تؤطر الإفصاح باعتباره ممارسة تهدف إلى تعزيز قبول المؤسسة في محيطها الاجتماعي. هذه التعددية في الأسس النظرية تعكس الطابع المركّب للبعد المفاهيمي للإفصاح المحاسبي.[2]

إن البعد المفاهيمي لنظرية الإفصاح المحاسبي يعكس إذن تطوراً متواصلاً في الفكر المحاسبي؛ فمن مجرد أداة لتوفير معلومات مالية تقليدية، إلى إطار شامل يهدف إلى تزويد مختلف الأطراف بمعلومات متكاملة تساعد على اتخاذ القرارات وتعزيز الشفافية والمساءلة. ومن هنا يمكن القول إن هذا البعد المفاهيمي يشكل أساساً نظرياً لمواكبة التحولات التي يشهدها الواقع الاقتصادي والاجتماعي، ويُعد أرضية خصبة لدمج اعتبارات المسؤولية الاجتماعية والاستدامة ضمن النظم المحاسبية المعاصرة.[3]

2. الانعكاسات النظرية لتبنّي المسؤولية الاجتماعية للشركات على نظرية الإفصاح المحاسبي

1.2.تأثير تبني المسؤولية الاجتماعية على إعادة صياغة المنظورات النظرية

تشكلت عبر العقود منظورات نظرية متعددة تفسر دوافع الإفصاح وآلياته وأهدافه، بدءًا من الرؤية الاقتصادية البحتة التي ركزت على كفاءة السوق وتخفيض فجوة المعلومات، وصولًا إلى المنظورات الاجتماعية والمؤسسية التي ترى الإفصاح كأداة للحفاظ على الشرعية وبناء الثقة مع المجتمع. ومع بروز مفهوم المسؤولية الاجتماعية للشركات، أصبح من الضروري إعادة النظر في هذه المنظورات، إذ فرضت المسؤولية الاجتماعية توسعًا في نطاق الإفصاح وأهدافه ومستخدميه، مما انعكس بشكل مباشر على الأسس النظرية التي يقوم عليها.

1. المنظور الاقتصادي للإفصاح

يعتبر المنظور الاقتصادي أحد أقدم المنظورات التي تناولت الإفصاح، حيث انطلق من فرضية أن الهدف الأساسي للإفصاح هو تقليل "عدم تماثل المعلومات" بين الإدارة من جهة والمستثمرين والدائنين من جهة أخرى. وقد استند هذا

---

[1] Bedford, Norton M, 1976. "**The corporate report**: **A discussion**," Accounting, Organizations and Society, Elsevier, 1976, Vol.1, No.1, pp: 111-114.

[2] Sharma Narendra, **Theoretical Framework for Corporate Disclosure Research**, Asian Journal of Finance & Accounting, 2013, Vol.5, No.1, pp: 183-196.

[3] **Ibid**, p: 193.

المنظور إلى نماذج مثل نظرية الإشارات التي ترى أن الشركات ذات الأداء الجيد تستخدم الإفصاح كوسيلة لإرسال إشارات إيجابية إلى السوق، ونظرية الوكالة التي تركز على أن الإفصاح يحد من تعارض المصالح بين الملاك والوكلاء، غير أن هذا المنظور ظل مقيدًا بالبعد المالي البحت ولم يعطِ اهتمامًا كافيًا للأبعاد الاجتماعية أو البيئية، وهو ما كشف محدوديته في ظل التحولات الراهنة.[1]

2. المنظور الاجتماعي–الشرعي للإفصاح

مع تصاعد الاهتمام بالمسؤولية الاجتماعية، برزت نظرية الشرعية (Legitimacy Theory) التي تنظر إلى الإفصاح باعتباره أداة للمؤسسات لبناء القبول الاجتماعي والحفاظ على شرعيتها في بيئتها.

فالمؤسسة ليست مجرد كيان اقتصادي، بل كيان اجتماعي يحتاج إلى "ترخيص ضمني" من المجتمع للاستمرار. ومن ثم، تلجأ الشركات إلى الإفصاح عن أنشطتها الاجتماعية والبيئية لإظهار توافقها مع قيم وتوقعات المجتمع. وفي هذا السياق، لم يعد الإفصاح هدفه فقط خدمة المستثمرين، بل إقناع المجتمع الأوسع بأن المؤسسة تمارس أنشطتها بشكل مسؤول ومستدام.[2]

3. منظور أصحاب المصلحة للإفصاح

قدمت **نظرية أصحاب المصلحة** (**Stakeholder Theory**) رؤية أوسع للإفصاح، حيث افترضت أن مستخدمي المعلومات المحاسبية لا يقتصرون على المستثمرين والدائنين، بل يشملون كافة الأطراف ذات العلاقة مثل الموظفين، العملاء، الموردين، المنظمات غير الحكومية، والجهات الحكومية. وبناءً عليه، أصبح الإفصاح أداة للتواصل مع هذه الفئات المختلفة، ليس فقط لضمان بقائها في علاقة تبادلية مع الشركة، بل أيضًا لتحقيق التوازن بين مصالحها المتعارضة أحيانًا. وقد عزز تبني المسؤولية الاجتماعية هذا المنظور من خلال إضفاء الطابع المؤسسي على التزام الشركات بالإفصاح غير المالي، مثل الإفصاح عن الممارسات البيئية والاجتماعية.[3]

---

[1] Gomoi. B, Pantea. M, **The Impact of Signaling Theory and Agency Theory on Financial Reporting**, Lucrări Ştiinţifice Management Agricol, 2016, Vol.18, No.2, pp: 199-202.

[2] Angus Duff, **Corporate social responsibility as a legitimacy maintenance strategy in the professional accountancy firm**, The British Accounting Review,201, Vol.49, No.6, pp: 513-531.

[3] Zarzycka. Ewelina, et al, **Stakeholder Engagement in Corporate Social Practices and Non-Financial Disclosures**: **A Systematic Literature Review**, Journal of Management and Business Administration, 2021, vol. 29, No.1, pp: 112-135.

4. المنظور المؤسسي للإفصاح

ترى **النظرية المؤسسية** (**Institutional Theory**) أن الإفصاح ليس مجرد استجابة عقلانية لمتطلبات اقتصادية، بل هو انعكاس لضغوط مؤسسية من البيئة المحيطة. فالشركات غالبًا ما تتبنى الإفصاح الموسع كآلية للحصول على الشرعية والامتثال للتوقعات التنظيمية والمعايير المهنية، حتى وإن لم يكن لذلك مردود اقتصادي مباشر. وقد أدى انتشار معايير مثل المبادرة العالمية لإعداد التقارير (GRI) إلى تعزيز هذا المنظور، إذ أصبحت الشركات تفصح عن أدائها الاجتماعي والبيئي لمجاراة التوجهات العالمية وتحقيق التوافق مع المعايير الدولية.[1]

يمكن القول إن المنظورات النظرية للإفصاح تطورت من مقاربة تقليدية ضيقة الأفق إلى رؤى متعددة الأبعاد، بفعل الضغوط الاجتماعية والمؤسسية المرتبطة بالمسؤولية الاجتماعية للشركات.

إذ لم يعد الإفصاح مجرد مطلب مالي يخص المستثمرين والدائنين، بل تحول إلى وسيلة استراتيجية لإدارة السمعة، تعزيز الشرعية، وتلبية توقعات أصحاب المصلحة كافة. إن هذا التحول يفرض على المحاسبة أن تطور أدواتها ومعاييرها بما يتماشى مع متطلبات الإفصاح الموسع، الذي أصبح بدوره شرطًا أساسيًا لتحقيق استدامة المؤسسة في بيئتها المعاصرة.

الجدول (3–4): المنظورات النظرية للإفصاح وتأثيرات تبني المسؤولية الاجتماعية للشركات

النظرية	التركيز التقليدي	CSR امتداد الإفصاح في سياق	الآثار على نظرية الإفصاح المحاسبي
نظرية الوكالة (Jensen & Meckling, 1976)	تقليل عدم تماثل المعلومات بين المديرين والمساهمين.	تقلل تكاليف الوكالة من CSR إفصاحات خلال معالجة المخاطر الأوسع (البيئية والاجتماعية) التي تؤثر على قيمة الشركة على المدى الطويل.	توسيع تعريف تضارب الوكالة ليشمل المخاطر الأوسع لأصحاب المصلحة، مما يتطلب إفصاحاً متعدد الأبعاد.
نظرية الإشارة (Spence, 1973)	الشركات عالية الجودة ترسل إشارات عن أدائها المتفوق من خلال الإفصاح الطوعي.	تشير إلى الالتزام بالاستدامة CSR تقارير والممارسات الأخلاقية وخلق القيمة طويلة الأجل.	إشارة CSR تصبح معلومات مكلفة للمصداقية، خاصة عند خضوعها لضمان مستقل.
نظرية الإفصاح الطوعي (Healy & Palepu, 2001)	موازنة الفوائد (السيولة، انخفاض تكلفة رأس المال) مقابل التكاليف التنافسية.	تجذب المستثمرين CSR إفصاحات المسؤولين اجتماعياً وتحسن الوصول إلى أسواق رأس المال، لكنها قد تفرض تكاليف امتثال مرتفعة.	نماذج الإفصاح يجب أن تراعي مفاضلات جديدة: الشفافية مقابل سرية البيانات المتعلقة بالاستدامة.

[1] Delmas. Magali, Toffel. Michael, **Stakeholders and Environmental Management Practices**: **An Institutional Framework**, Business Strategy and the Environment, 2004, Vol.13, pp: 209-222.

نظرية أصحاب المصلحة (Freeman, 1984)	لم تكن مركزية تقليدياً في الإفصاح المالي.	تستجيب لتوقعات CSR إفصاحات الموظفين والمجتمعات والعملاء والجهات التنظيمية والمنظمات غير الحكومية.	توسّع أهداف الإفصاح لتشمل أصحاب مصلحة متعددين، وليس المساهمين فقط.
نظرية الشرعية (Suchman, 1995)	الحفاظ على الشرعية عبر مواءمة التقارير مع الأعراف من خلال الإفصاح المالي.	تساعد الشركات على CSR إفصاحات الحفاظ على "رخصة العمل" من خلال إظهار المسؤولية البيئية والاجتماعية.	الإفصاح مدفوع ليس فقط بالأسواق، بل أيضاً بضغوط الشرعية المجتمعية.
النظرية المؤسسية (DiMaggio & Powell, 1983)	تفسر الامتثال لمعايير التقارير المالية.	تتشكل بفعل الالتزامات CSR إفصاحات ، والمعايير (ISSB، CSRD) التنظيمية الصناعية، والممارسات المهنية.	CSR توحيد وتقارب تقارير يعكس "التماثل المؤسسي" في المحاسبة.

المصدر: من اعداد الباحث اعتمادا على الشروحات السابقة

2.2.توسيع مفهوم مستخدمي المعلومات المحاسبية

لقد كان التركيز التقليدي للمحاسبة على تلبية احتياجات مجموعة محدودة من مستخدمي المعلومات، وفي مقدمتهم المستثمرون والمقرضون والإدارة، وذلك ضمن إطار يركز أساساً على القرارات الاقتصادية والمالية. غير أن تبني المسؤولية الاجتماعية للشركات أحدث تحولاً عميقاً في هذا المفهوم، حيث اتسعت دائرة مستخدمي المعلومات المحاسبية لتشمل طيفاً أوسع من أصحاب المصلحة مثل الموظفين، العملاء، الموردين، المنظمات غير الحكومية، المجتمع المحلي، والهيئات الحكومية والتنظيمية. فهؤلاء جميعاً أصبحوا شركاء فعليين في النشاط المؤسسي، ويتأثرون بمخرجاته وقراراته، وبالتالي بات من حقهم الاطلاع على المعلومات التي تمس مصالحهم بشكل مباشر أو غير مباشر.[1]

هذا التوسع يعكس إدراكاً متزايداً بأن المحاسبة لم تعد مجرد أداة لإدارة رأس المال المالي، بل هي وسيلة لإدارة العلاقات مع مختلف الأطراف التي تتفاعل مع المؤسسة. فعلى سبيل المثال، يهتم الموظفون بالإفصاحات المتعلقة بظروف العمل وسياسات التدريب والمساواة، بينما يولي المجتمع المحلي والمنظمات البيئية أهمية قصوى للإفصاحات الخاصة بالأثر البيئي والالتزام بمعايير الاستدامة. وبذلك أصبحت المحاسبة أداة للتواصل المؤسسي تتجاوز الحدود الضيقة للمستثمرين نحو المشاركة الفاعلة مع المجتمع الأوسع.[2]

كما أن هذا التحول المفاهيمي يرتبط ارتباطاً وثيقاً بنظريات محاسبية حديثة مثل نظرية الشرعية ونظرية أصحاب المصلحة، واللتين تبرزان أن نجاح المؤسسة واستمراريتها لا يعتمد فقط على قدرتها على تحقيق أرباح مالية، بل أيضاً على قدرتها على تلبية توقعات المجتمع وتعزيز ثقة الأطراف المتعددة. ومن هذا المنطلق، فإن توسيع مفهوم مستخدمي المعلومات

[1] Camelia I. Lungu, et al, **Op-cite**, pp: 1-9.

[2] Fredrik Hartwig, et al, **Sustainability Accounting for Externalities**, Sustainability the Journal of Record, 2019, Vol.12, No.3, pp: 158-162.

المحاسبية يمثل خطوة جوهرية في تطوير نظرية الإفصاح، ويجسد انتقال المحاسبة من كونها علماً اقتصادياً بحتاً إلى كونها علماً اجتماعياً واقتصادياً متكاملاً يخدم قضايا الاستدامة والتنمية الشاملة.

3.2.إعادة تعريف أهداف الإفصاح

لقد ارتبطت نظرية الإفصاح المحاسبي في صورتها التقليدية بمجموعة من الأهداف الأساسية، على رأسها تزويد المستثمرين والدائنين بالمعلومات المالية الضرورية لاتخاذ القرارات الاقتصادية. وانحصرت هذه الأهداف في خدمة أصحاب رأس المال وتأكيد حماية مصالحهم، حيث كان الإفصاح ينصب أساسًا على النتائج المالية وبيان المركز المالي للشركة في لحظة زمنية محددة.

إلا أن التطورات الاقتصادية والاجتماعية والبيئية، وتزايد الوعي بدور الشركات في خدمة المجتمع وتحقيق التنمية المستدامة، أدت إلى بروز المسؤولية الاجتماعية للشركات كعنصر محوري أعاد تشكيل الأهداف التقليدية للإفصاح المحاسبي، وجعلها أكثر شمولًا واتساعًا.

1. إعادة النظر في حصرية خدمة المستثمرين والدائنين

كان الإفصاح التقليدي يركز على خدمة فئة محدودة من مستخدمي المعلومات المحاسبية، وبالأخص المستثمرين والدائنين. غير أنّ تبنّي المسؤولية الاجتماعية للشركات أدى إلى توسيع نطاق الإفصاح ليشمل أطرافًا أخرى متأثرة بأنشطة الشركة مثل الموظفين، المستهلكين، المجتمع المحلي، والجهات الرقابية. وبذلك أصبح الهدف من الإفصاح لا يقتصر على دعم القرارات الاستثمارية، بل أيضًا على توفير معلومات تعزز الشفافية والمساءلة أمام مختلف أصحاب المصلحة.[1]

2. من التركيز على المعلومات المالية إلى الإفصاح عن الأداء الاجتماعي والبيئي

في ظل الفكر التقليدي، كان الهدف الأساسي للإفصاح هو تقديم بيانات مالية كمية تعكس المركز المالي والأداء الاقتصادي. لكن مع إدماج مبادئ CSR تطورت أهداف الإفصاح لتشمل الأبعاد غير المالية، كالإفصاح عن استهلاك الموارد البيئية، الانبعاثات الكربونية، التكاليف الاجتماعية، ومدى الالتزام بحقوق العمال. وأصبح الهدف الرئيس هو إظهار "الأثر الكلي" للشركة، وليس فقط نتائجها المالية، بما يعزز ثقة المجتمع والمستثمرين على حد سواء.[2]

3. تعزيز الشفافية والمساءلة بدل الاكتفاء بالموثوقية المالية

الأهداف التقليدية للإفصاح كانت تركز على "الموثوقية" والموضوعية في عرض الأرقام المالية. بينما دفعت المسؤولية الاجتماعية إلى إعادة تعريف هذه الأهداف من خلال التركيز على "الشفافية" و"المساءلة". فالمجتمع والمستثمرون لا يطالبون فقط بمعلومات صحيحة من الناحية المالية، بل بمعلومات شاملة وصادقة تتيح الحكم على مدى التزام المؤسسة بالقيم

[1] Camelia I. Lungu, et al, **Op-cite**, 1-9.

[2] Massimo Costa, Patrizia Torrecchia, **Op-cite**, pp: 113-123.

الأخلاقية والاجتماعية. وبالتالي، أصبح الإفصاح وسيلة لبناء الشرعية الاجتماعية للشركة وليس مجرد أداة تقنية للإبلاغ المالي.[1]

4. من الأهداف قصيرة الأجل إلى الأهداف طويلة الأجل

كان الإفصاح التقليدي يركز على عرض نتائج الأعمال في دورات مالية قصيرة (ربع سنوية أو سنوية). لكن المسؤولية الاجتماعية وسّعت أهداف الإفصاح ليشمل تقييم الأداء طويل الأجل للشركة، ومدى قدرتها على خلق قيمة مستدامة. وهنا أصبح الإفصاح مرتبطًا بالمخاطر المستقبلية والآثار البيئية والاجتماعية التي قد تؤثر على استمرارية المؤسسة. ويأتي ذلك انسجامًا مع تقارير الاستدامة والتقارير المتكاملة التي تركز على القيمة عبر الزمن.[2]

5. من الإفصاح الإلزامي إلى الإفصاح الطوعي والإستباقي

الأهداف التقليدية للإفصاح ارتبطت بالإطار التنظيمي والقانوني الذي يفرض على الشركات الإفصاح عن عناصر محددة في قوائمها المالية. غير أن تبني المسؤولية الاجتماعية شجع على تبني الإفصاح الطوعي، حيث أصبحت الشركات تفصح إستباقيا عن معلومات غير مفروضة قانونًا، مثل سياسات البيئة أو برامج التنمية المجتمعية. والغاية من ذلك لم تعد فقط الامتثال، بل بناء صورة إيجابية تعزز الثقة وتدعم الشرعية الاجتماعية للشركة.[3]

4.2.إعادة تعريف مفهوم الأهمية النسبية

يُعدّ مفهوم الأهمية النسبية (Materiality) من الركائز الأساسية في النظرية المحاسبية للإفصاح، حيث يحدد طبيعة المعلومات التي ينبغي الإفصاح عنها استنادًا إلى مدى تأثيرها في قرارات مستخدمي القوائم المالية. تقليديًا، كان يُنظر إلى الأهمية النسبية من منظور ضيق يقتصر على التأثير المالي المباشر على المركز المالي أو نتائج الأعمال، وبالتالي كان الإفصاح يركّز على ما هو جوهري للمستثمرين والممولين. غير أن تبنّي المسؤولية الاجتماعية للشركات قد أعاد صياغة هذا المفهوم، ودفع إلى توسيعه ليشمل أبعادًا غير مالية ذات صلة بالمجتمع والبيئة وأصحاب المصلحة على اختلافهم.[4]

فقد أدى ضغط أصحاب المصلحة والجهات التنظيمية إلى ظهور ما يُعرف بـ "الأهمية المزدوجة (Double Materiality)"، والتي تقوم على مبدأين متكاملين: أولهما الأهمية من منظور مالي تقليدي (أي كيف تؤثر القضايا البيئية والاجتماعية على أداء الشركة وقيمتها السوقية)، وثانيهما الأهمية من منظور التأثير الخارجي (أي كيف تؤثر أنشطة الشركة

[1] Sutisman. E, Noy. I, **Op-cite**, pp: 54-70.

[2] Bosch-Badia.M, **Op-cite**, pp: 11-15.

[3] Donald V. Moser, Patrick R. Martin; A **Broader Perspective on Corporate Social Responsibility Research in Accounting**. The Accounting Review, 2012, Vol.87, No.3, pp: 797–806.

[4] Dirk Raith, **Op-cite**, pp: 134–148.

على البيئة والمجتمع والاقتصاد. هذا التطور أحدث قفزة نوعية في نظرية الإفصاح، إذ لم يعد المعيار الوحيد هو منفعة المستثمر، بل أضحى الإفصاح يهدف أيضًا إلى تحقيق الشفافية أمام جمهور أوسع.

وفي هذا الإطار، أصبحت القضايا البيئية مثل تغير المناخ، وانبعاثات الكربون، واستهلاك الموارد، إلى جانب القضايا الاجتماعية مثل حقوق الإنسان، والمساواة في العمل، وأمن وسلامة المنتجات، تُعدّ موضوعات ذات أهمية نسبية تستوجب الإفصاح عنها حتى لو لم يكن لها أثر مالي مباشر وفوري. وبذلك توسّع نطاق المحاسبة والإفصاح ليشمل أبعاد الاستدامة، وهو ما يعكس تحولًا نظريًا عميقًا في فلسفة الإفصاح.[1]

5.2.إدماج الأبعاد غير المالية في نظرية الإفصاح

لقد كان الإفصاح المحاسبي الكلاسيكي محصوراً في عرض المعلومات المالية البحتة مثل الإيرادات، التكاليف، الأصول، والخصوم، وهو ما جعله يركز على البعد الاقتصادي الضيق ويُهمل الجوانب الأخرى ذات الصلة بمسؤولية المؤسسة تجاه بيئتها ومجتمعها. غير أن تبنّي المسؤولية الاجتماعية للشركات أوجد حاجة ملحّة إلى إدماج الأبعاد غير المالية في نظرية الإفصاح، بحيث لم يعد من الممكن الاكتفاء بالمؤشرات المالية التقليدية لتقييم الأداء المؤسسي. فالمستثمرون، والمجتمع، والهيئات الرقابية أصبحوا يطالبون بمعرفة الأثر البيئي والاجتماعي والحوكمي للأنشطة الاقتصادية.

فأحد أهم الانعكاسات النظرية للمسؤولية الاجتماعية هو توسيع نطاق الإفصاح ليشمل مؤشرات غير مالية مثل الأداء البيئي، جودة رأس المال البشري، معدلات المساواة والتنوع، وسياسات الحوكمة. هذا التطور يعكس إدراكاً متزايداً بأن نجاح المؤسسة واستدامتها لا يُقاس فقط بالربح المحاسبي أو القيمة السوقية، بل أيضاً بقدرة المؤسسة على إدارة المخاطر غير المالية وتوليد قيمة اجتماعية طويلة الأمد. ومن ثمّ، أصبحت الإفصاحات المتعلقة بالاستدامة والتقارير المتكاملة جزءاً لا يتجزأ من الممارسة المحاسبية الحديثة.[2]

كما أن هذا التوجه يدعم التحول من الإفصاح بوصفه التزاماً قانونياً أو محاسبياً ضيقاً، إلى كونه ممارسة استراتيجية لإدارة العلاقة مع الأطراف المعنية. فالمؤسسة التي تُفصح عن أبعادها غير المالية تُظهر وعيها بمسؤولياتها الأوسع، وتُعزز ثقة المجتمع والمستثمرين في قدرتها على الاستمرار في بيئة معقدة مليئة بالتحديات البيئية والاجتماعية. ومن الناحية النظرية،

[1] Dunfjäll M, Materiality **in Transition**: **Challenges and Opportunities in Corporate Sustainability Reporting under the CSRD**. European Journal of Risk Regulation, 2025, pp:1-15.

[2] Maria Aluchna, Maria Roszkowska-Menkes, **Non-financial Reporting**. **Conceptual Framework**, **Regulation and Practice**, in: Aneta Długopolska-Mikonowicz & Sylwia Przytuła & Christopher Stehr (ed.), **Corporate Social Responsibility in Poland**, Springer, 2009, pp: 213-236.

أدى ذلك إلى تطوير مفاهيم جديدة في الأدبيات المحاسبية مثل التقارير المتكاملة وتقارير الاستدامة، التي لا تفصل بين الأداء المالي وغير المالي، بل تقدمهما في إطار مترابط يعكس "القيمة الشاملة" للمؤسسة.[1]

إن إدماج الأبعاد غير المالية في نظرية الإفصاح يشكل بالتالي إعادة صياغة جذرية لمفهوم المعلومات المحاسبية، حيث لم تعد هذه الأخيرة مجرد أداة رقمية جامدة، بل أصبحت وسيلة لفهم وتقييم إسهام المؤسسة في التنمية المستدامة، وفي تحقيق توازن بين تعظيم الربحية وحماية المصلحة العامة. وهذا ما يجعل نظرية الإفصاح اليوم أكثر مرونة وشمولاً، وأكثر ارتباطاً بالواقع الاقتصادي والاجتماعي المعاصر.

6.2.تعزيز البُعد المؤسسي في الإفصاح

لقد أدى تبنّي المسؤولية الاجتماعية للشركات إلى إعادة تشكيل نظرية الإفصاح المحاسبي من خلال تعزيز البُعد المؤسسي، بحيث لم يعد الإفصاح مجرد ممارسة تقنية أو مطلب قانوني، بل أصبح أداة استراتيجية مرتبطة بالهوية المؤسسية والقيم الجوهرية للمؤسسة. فالإفصاح التقليدي كان يُنظر إليه في الغالب كوسيلة لتزويد المستثمرين والمساهمين بالمعلومات المالية اللازمة لتقدير الأداء الاقتصادي، أما اليوم فقد أصبح يُنظر إليه كجزء من عملية أوسع لبناء الشرعية وتعزيز الثقة مع مختلف الأطراف المعنية.

إن هذا التحول النظري يقوم على أساس أن المؤسسة ليست مجرد كيان اقتصادي مستقل، بل هي فاعل اجتماعي يخضع لتوقعات وضغوط بيئية ومجتمعية. وبالتالي فإن الإفصاح أصبح وسيلة لإظهار التزام المؤسسة بمبادئ الشفافية والحوكمة الرشيدة، والتأكيد على احترامها لمعايير السلوك الأخلاقي والاستدامة. وهنا يبرز البُعد المؤسسي الذي يربط بين تقارير الإفصاح وبين استراتيجية المؤسسة في إدارة سمعتها وتعزيز رأس مالها المعنوي والاجتماعي.[2]

كما أن تعزيز البُعد المؤسسي للإفصاح يعكس تطوراً في النظرية المحاسبية نحو منظور شرعي (Legitimacy Perspective)، حيث يُنظر إلى الإفصاح باعتباره وسيلة للحفاظ على العقد الاجتماعي بين المؤسسة والمجتمع. فالمؤسسة التي تُفصح عن أنشطتها الاجتماعية والبيئية لا تفعل ذلك لمجرد الامتثال للمعايير، بل لتؤكد أنها تستحق الثقة والدعم من المجتمع، وأن أنشطتها تنسجم مع التوقعات الاجتماعية والأخلاقية السائدة. وهذا ما يجعل الإفصاح جزءاً من عملية بناء "الشرعية المؤسسية"، وليس مجرد التزام تقني محاسبي.[3]

[1] Maria Aluchna & Maria Roszkowska-Menkes, **Op-cite**, pp: 214-215.

[2] Delmas. Magali, Toffel. Michael, **Op-cite**, pp : 209-222.

[3] Angus Duff, **Op-cite**, pp: 513-531.

فتعزيز البُعد المؤسسي في الإفصاح يجعل من نظرية الإفصاح إطاراً ديناميكياً يتجاوز القيود التقنية، ويتحول إلى أداة لإدارة العلاقات المؤسسية وتعزيز المسؤولية الاجتماعية والشرعية المستمرة للمؤسسة في محيطها. وهذا البُعد يُعطي للإفصاح قيمة استراتيجية لا تقل أهمية عن قيمته المعلوماتية.

7.2.إعادة صياغة فرضيات ونماذج نظرية الإفصاح

إن تبنّي المسؤولية الاجتماعية للشركات فرض على نظرية الإفصاح المحاسبي إعادة النظر في الفرضيات والنماذج التقليدية التي تأسست عليها منذ عقود. فالنموذج الكلاسيكي للإفصاح كان يقوم على فرضية أن المستخدم الرئيس للمعلومات المحاسبية هو المستثمر، وأن الهدف الأساسي من الإفصاح هو تمكينه من اتخاذ قرارات رشيدة تتعلق بالاستثمار والتسعير في الأسواق المالية. غير أن هذا النموذج أثبت قصوره في ظل توسع دائرة الاهتمام بالمؤسسات لتشمل قضايا بيئية، اجتماعية وأخلاقية، وهو ما استدعى تطوير فرضيات جديدة أكثر شمولية، مما جعل الإفصاح ينتقل من كونه أداة مالية تقنية إلى كونه إطاراً تكاملياً يجمع بين القيم الاقتصادية والاجتماعية والأخلاقية.

1.إعادة صياغة فرضية حصرية خدمة المستثمرين والدائنين

في النظرية التقليدية، بُني الإفصاح على فرضية أن مستخدمي المعلومات الأساسيين هم المستثمرون والدائنون، أي أصحاب رأس المال. غير أنّ تبنّي المسؤولية الاجتماعية أعاد صياغة هذه الفرضية من خلال إدخال أصحاب المصلحة الآخرين كأطراف رئيسية في عملية الإفصاح، مثل الموظفين، الموردين، المستهلكين، المجتمع المحلي، والجهات التنظيمية. وعليه، لم يعد الإفصاح موجَّهًا لفئة ضيقة، بل أصبح أداة للتواصل الشامل مع مختلف الأطراف المتأثرة بأنشطة المؤسسة.[1]

2.تعديل فرضية محورية المعلومات المالية

اعتمدت نماذج الإفصاح التقليدية على فرضية أن المعلومات المالية الكمية – كالأرباح، التدفقات النقدية، والمركز المالي هي الأكثر أهمية في عملية اتخاذ القرار. لكن تبني المسؤولية الاجتماعية أظهر أن هذه الفرضية لم تعد كافية، حيث برزت الحاجة إلى الإفصاح عن معلومات غير مالية تشمل الأداء البيئي (مثل الانبعاثات الكربونية، إدارة النفايات)، الأداء الاجتماعي (مثل سياسات العمل، حقوق الإنسان)، والحوكمة المؤسسية. وبذلك أعيدت صياغة الهدف من الإفصاح بحيث لا يقتصر على تقديم "صورة مالية عادلة" بل "صورة شاملة للأداء الكلي" للشركة.[2]

[1] Grossman. A. H, **Refining the Role of the Corporation**: **The Impact of Social Responsibility on Shareholder Primacy Theory**, Deakin Law Review, 2005, Vol.10, No.2, pp: 572-596.

[2] Saleh Mohammed Mashehdul, **Corporate Reporting Concept and the Emergence of Nonfinancial Information Reporting**: **A Literature Review**, Research Journal of Finance and Accounting, 2017, Vol.8, No.8, pp: 49-59.

3.تجاوز النموذج الاقتصادي البحت إلى النموذج الاجتماعي–الشرعي

تأسست النماذج التقليدية للإفصاح على منطق اقتصادي محض يهدف إلى تقليل المخاطر وتدعيم كفاءة السوق. بينما دفع تبني المسؤولية الاجتماعية إلى إعادة صياغة هذه النماذج عبر إدماج نظرية الشرعية ونظرية أصحاب المصلحة. وفقًا لذلك، أصبح الإفصاح وسيلة لبناء شرعية المؤسسة أمام المجتمع والحفاظ على ثقة الأطراف ذات العلاقة، وليس مجرد أداة لتصحيح أسعار السوق. وهذا يعكس انتقال الإفصاح من أداة محاسبية داخلية إلى وسيلة إستراتيجية لتعزيز الاستدامة والقبول الاجتماعي.[1]

4.إعادة تعريف فرضية التوازن بين الكلفة والعائد في الإفصاح

في النماذج التقليدية، كان ينظر إلى الإفصاح من خلال معادلة الكلفة–العائد: أي أن المؤسسة تفصح في حدود ما يحقق منفعة اقتصادية تفوق الكلفة. لكن المسؤولية الاجتماعية فرضت إعادة النظر في هذه الفرضية، حيث لم يعد الإفصاح مجرد خيار اقتصادي، بل التزام أخلاقي وقانوني في بعض الأحيان. فحتى في حالة غياب منفعة مالية مباشرة، قد تجد المؤسسة نفسها مضطرة للإفصاح عن سياساتها البيئية والاجتماعية للحفاظ على سمعتها وشرعيتها الاجتماعية.[2]

5.إعادة صياغة النماذج التنبؤية للإفصاح

ارتبطت نماذج الإفصاح التقليدية – مثل نظرية الإشارات – (Signaling Theory) بفكرة أن الشركات تفصح عن معلومات إيجابية لتقليل عدم اليقين وجذب المستثمرين. غير أن تبني CSR جعل هذه النماذج أوسع، حيث أصبحت الشركات مطالبة بالإفصاح عن معلومات سلبية أيضًا، مثل الأضرار البيئية أو النزاعات العمالية، ضمن تقارير الاستدامة. وهذا غيّر طبيعة النموذج التنبؤي للإفصاح من كونه آلية لتعظيم السمعة فقط إلى كونه أداة لإدارة المخاطر وبناء الثقة طويلة الأجل.[3]

3. ظهور مفهوم الإفصاح المتكامل

الإفصاح المتكامل يقوم على دمج المعلومات المالية وغير المالية في تقرير واحد متكامل يعكس بصورة مترابطة قدرة المؤسسة على خلق القيمة على المدى القصير، المتوسط والطويل. هذا النموذج لا يقتصر على تقديم بيانات محاسبية تقليدية، بل يتجاوزها إلى إبراز استراتيجيات المؤسسة، نموذج أعمالها، مواردها غير الملموسة (مثل رأس المال الفكري

[1] Rob Gray, et al, **Corporate social and environmental reporting**: **a review of the literature and a longitudinal study of UK disclosure**. Accounting, Auditing & Accountability, 1995, Vol.8, No.2, pp: 47–77.

[2] Cormier. D, Magnan. M, **Corporate environmental disclosure strategies**: **determinants**, **costs and benefits**, Journal of Accounting, Auditing and Finance, 1999, Vol.14, No.4, pp: 429–451.

[3] Joseph Price, Sun. Wenbin, (2017). **Doing good and doing bad**: **The impact of corporate social responsibility and irresponsibility on firm performance**, Journal of Business Research, 2017, Vol.80, pp: 82-97.

والبشري)، إضافة إلى آثارها البيئية والاجتماعية. وبذلك فإن الإفصاح المتكامل يعكس تحولاً نظرياً عميقاً في المحاسبة، حيث أصبح ينظر إلى المؤسسة باعتبارها كياناً متعدد الأبعاد لا تُختزل قيمته في النتائج المالية وحدها.

يُعد الإفصاح المتكامل أحد أبرز الانعكاسات النظرية لاعتماد المسؤولية الاجتماعية، حيث يسعى إلى دمج المعلومات المالية وغير المالية في إطار واحد يعكس ترابط الأداء الاقتصادي والاجتماعي والبيئي للمؤسسة. هذا التوجه يُمثل قطيعة مع النماذج التقليدية للإفصاح التي فصلت بين التقارير المالية والتقارير غير المالية، ويجسد بدلاً من ذلك مقاربة كلية تُبرز كيف تخلق المؤسسة قيمة مستدامة على المدى الطويل. وقد أدى ذلك إلى إعادة تعريف وظيفة المحاسبة والإفصاح كأدوات استراتيجية لإدارة القيمة والتواصل المؤسسي.[1]

الجدول (3–5): التحولات النظرية في الإفصاح المحاسبي في ظل تبنّي المسؤولية الاجتماعية

البعد النظري	الإفصاح التقليدي	الإفصاح في ظل الاستدامة	الانعكاس النظري
غاية الإفصاح	تقليص فجوة المعلومات بين الإدارة والمساهمين.	تحقيق الشفافية والمساءلة المالية والاجتماعية والبيئية.	إعادة تعريف وظيفة الإفصاح كممارسة للمساءلة المجتمعية.
الجمهور المستهدف	المساهمون والمستثمرون فقط.	جمهور متنوع: مساهمون، موظفون، مجتمعات، حكومات، عملاء.	انتقال من أحادية الجمهور إلى تعدديته (Stakeholder-Oriented).
الأهمية المادية	الأهمية المالية فقط (Financial Materiality).	الأهمية المزدوجة: المالية + التأثيرية (Double Materiality).	توسيع مفهوم الأهمية المادية ليشمل الداخل والخارج.
طبيعة المعلومات	مالية، كمية، تاريخية.	مالية + غير مالية، سردية، استراتيجية، استشرافية.	دمج المعلومات الكمية والكيفية وتوسيع مجال الإفصاح.
دور الشرعية	ثانوي – التركيز على الكفاءة المعلوماتية.	أساسي – الإفصاح أداة للحفاظ على الشرعية المؤسسية.	دمج نظرية الشرعية في صميم نظرية الإفصاح.
المصداقية والتأكيد	تركيز على تدقيق البيانات المالية.	الحاجة إلى تأكيد (Assurance) لتقارير الاستدامة و CSR.	إدخال التأكيد كجزء من الإطار النظري للإفصاح.
النموذج العام	إفصاح مالي منفصل ومجزأ.	إفصاح متكامل يجمع المالي وغير المالي (Integrated Reporting).	نشوء مقاربة تكاملية جديدة تعكس خلق القيمة طويلة الأجل.

المصدر: من اعداد الباحث اعتمادا على الشروحات السابقة

[1] Camilleri. M, **Theoretical Insights on Integrated Reporting**: **The Inclusion of Non-Financial Capitals in Corporate Disclosures**, Accounting, 2018, Vol.23, No.4, pp: 567–581.

يبين الجدول أن أول انعكاس نظري يتمثل في إعادة تعريف غاية الإفصاح .ففي حين كانت الغاية تقليديًا محصورة في تقليص فجوة المعلومات لصالح المستثمرين، أصبحت الغاية في ظل المسؤولية الاجتماعية تتعلق بتحقيق الشفافية والمساءلة تجاه المجتمع ككل. ومن ثم، تحوّل الإفصاح من أداة اقتصادية إلى ممارسة أخلاقية—اجتماعية تسعى لترسيخ شرعية الشركة في بيئتها الداخلية والخارجية.

أما على مستوى الجمهور المستهدف، فإن الإفصاح التقليدي كان موجّهًا بشكل أساسي إلى المستثمرين والمساهمين، بينما فرضت المسؤولية الاجتماعية تعدديةً في الأطراف المعنية، مثل الموظفين والمستهلكين والمجتمعات المحلية والحكومات. هذا التغيير النظري استدعى إدماج نظريات جديدة مثل نظرية أصحاب المصلحة، التي تفسر الإفصاح باعتباره استجابةً لمطالب متناقضة ومتنوعة، وليس فقط لحاجة المستثمر إلى المعلومات.

ويُلاحظ كذلك أن مفهوم الأهمية المادية قد شهد توسعا من التركيز الضيق على الأهمية المالية إلى تبنّي مفهوم "الأهمية المزدوجة" الذي يدمج بين الأهمية المالية والأهمية التأثيرية. هذا التطور النظري يعكس تحوّلًا نوعيًا في كيفية تحديد ما يجب الإفصاح عنه، حيث لم يعد المعيار الوحيد هو تأثير المعلومة على القيمة السوقية للشركة، بل أيضًا تأثير الشركة على المجتمع والبيئة.

وبالنسبة لطبيعة المعلومات، فقد كان الإفصاح التقليدي قائمًا بالأساس على البيانات المالية الكمية والتاريخية، بينما أدخلت المسؤولية الاجتماعية أبعادًا جديدة كالمعلومات السردية والاستراتيجية والاستشرافية. وهو ما يعكس ضرورة دمج معارف مستمدة من علوم الإدارة والاقتصاد والعلوم الاجتماعية، لتفسير أنماط الإفصاح الجديدة.

إضافة إلى ذلك، أصبح دور الشرعية المؤسسية محوريًا في نظرية الإفصاح. ففي حين كان هذا الدور ثانويًا في الماضي، فإن الإفصاح في ظل الاجتماعية للشركات أصبح أداة أساسية للحفاظ على شرعية الشركة ومكانتها المجتمعية. كما أن إدخال آليات التأكيد المستقل على تقارير المسؤولية الاجتماعية عزّز من أهمية المصداقية كعنصر نظري رئيسي لا يمكن تجاهله في الدراسات المحاسبية الحديثة.

وأخيرا، أدى بروز التقارير المتكاملة إلى إعادة تشكيل النموذج العام للإفصاح. فبينما كان الإفصاح المالي منفصلًا عن أي تقارير أخرى، أصبح اليوم نموذجًا تكامليًا يجمع بين المالي وغير المالي في إطار واحد يعكس خلق القيمة على المدى الطويل. ويمثل هذا التحول تحديًا نظريًا جوهريًا، إذ يدفع الفكر المحاسبي نحو تطوير نموذج شامل يدمج الاستدامة في صميم النظرية المحاسبية

المطلب الثالث: تأثير تبني المسؤولية الاجتماعية على إعادة تشكيل الأسس النظرية للتدقيق

ظل التدقيق المحاسبي لعقود طويلة قائمًا على أسس نظرية تقليدية تستند بالأساس إلى نظرية الوكالة التي تفترض وجود فجوة معلوماتية بين المساهمين والمديرين، مما يستدعي وجود آلية محايدة للتحقق من صحة البيانات المالية وضمان موثوقيتها. وبموجب هذا الإطار، كان الهدف الرئيس للتدقيق هو حماية حقوق المساهمين وتعزيز الثقة في القوائم المالية. إلا أنّ التطورات المتسارعة في بيئة الأعمال، وبروز المسؤولية الاجتماعية للشركات كمفهوم محوري، قد أحدثت تحولات جوهرية

دفعت نحو إعادة تشكيل هذه الأسس النظرية، بحيث أصبح التدقيق نشاطًا متعدد الأبعاد يتجاوز الرقابة المالية ليشمل الأبعاد الاجتماعية والبيئية والأخلاقية. فلم يعد التدقيق يقتصر على تقييم الامتثال للمعايير المالية، بل أصبح أداة استراتيجية لتقييم شرعية واستدامة المؤسسات.

1. محدودية الأسس التقليدية للتدقيق

لقد نشأت نظرية التدقيق في إطارها التقليدي باعتبارها وسيلة لضمان مصداقية المعلومات المالية وموثوقيتها، من خلال فحص القوائم المالية والتحقق من مدى التزامها بالمعايير المحاسبية والقوانين المنظمة. وقد ارتكزت هذه النظرية لعقود طويلة على مفهوم "العرض العادل" للقوائم المالية، مما جعل هدفها الأساس يتمثل في حماية مصالح المستثمرين والدائنين وتعزيز الثقة في الأسواق المالية.[1] غير أن البيئة الاقتصادية والاجتماعية المعاصرة شهدت تحولات عميقة بفعل العولمة، الأزمات المالية، واتساع نطاق الاهتمام بقضايا الاستدامة والعدالة الاجتماعية وحماية البيئة. هذه التحولات دفعت إلى بروز مفهوم المسؤولية الاجتماعية للشركات باعتباره أحد المرتكزات الجديدة التي تعيد تشكيل النظرية والممارسة المحاسبية والتدقيقية على حد سواء.

فالأسس التقليدية للتدقيق لم تعد كافية في ظل تزايد الضغوط المجتمعية والبيئية. فهي تركز على الماضي (البيانات التاريخية) وتقتصر على فحص القوائم المالية، دون أن تتطرق إلى الآثار الاجتماعية والبيئية لأنشطة الشركات. ومع تنامي المطالب بالشفافية والمساءلة، برزت الحاجة إلى إعادة النظر في هذه الأسس بما يتوافق مع متغيرات العصر.[2]

2. المسؤولية الاجتماعية للشركات كمدخل جديد للتدقيق[3]

تعني المسؤولية الاجتماعية للشركات التزام المؤسسة بجملة من المسؤوليات التي تتجاوز تحقيق الأرباح لتشمل الأبعاد البيئية والاجتماعية والأخلاقية. وتقوم على فكرة أن الشركة جزء من نسيج المجتمع، وبالتالي فهي مطالبة بالمساهمة في تحقيق التنمية المستدامة، وحماية البيئة، ورعاية حقوق العمال، واحترام المعايير الأخلاقية.

أدى هذا التوجه إلى توسيع نطاق الإفصاح المؤسسي بحيث لم تعد القوائم المالية وحدها كافية، بل ظهرت تقارير الاستدامة والتقارير المتكاملة التي تعكس الأداء المالي والاجتماعي والبيئي للشركات. وبذلك، أصبح التدقيق أمام واقع جديد يتمثل في تقييم مدى موثوقية ومصداقية هذه التقارير غير المالية.

---

[1] Muslim Muslim, Muh. Reza Ramdani, **Accounting Education: The Historical Development of Auditing from Ancient Origins to Modern Standards**, Vifada Journal of Education, 2024, Vol.2, No.2, pp: 61-77.

[2] C. Humphrey,et al, **Audit and the Pursuit of Dynamic Repair**, European Accounting Review, 2021, Vol.30, No.1, pp: 445-471.

[3] Adedamola Sobowale, **Integrating Sustainability Audits into Financial Auditing Practices**, International Journal of Management and Organizational Research, 2024, Vol.3, No.1, pp: 196-200.

كما أدت الاجتماعية للشركات إلى بروز أصحاب مصلحة متعددين (المجتمع المدني، السلطات، العملاء، الموظفون، المستهلكون) لهم جميعًا متطلبات معلوماتية مختلفة. ومن ثم، تغيّرت العلاقة بين المدقق والشركة والمجتمع، وأصبح التدقيق يُنظر إليه كآلية للشرعية المؤسسية وبناء الثقة العامة، وليس مجرد خدمة مالية للمستثمرين.

3. اثار تبني المسؤولية الاجتماعية للشركات على نظرية التدقيق المحاسبي

1.3.توسيع النطاق المفاهيمي لنظرية التدقيق

لقد كان التدقيق المحاسبي تقليدياً محصوراً في نطاق ضيق يركز على التحقق من صدق وعدالة القوائم المالية، وضمان التزام المؤسسات بالمعايير المحاسبية والإفصاح المالي. غير أن تبني المسؤولية الاجتماعية للشركات أحدث تحولاً جوهرياً في النظر إلى التدقيق، إذ أدى إلى توسيع نطاقه المفاهيمي بحيث لم يعد مقتصراً على البعد المالي فقط، بل شمل أيضاً الأبعاد الاجتماعية والبيئية والأخلاقية، مما يعكس استجابة لتغير توقعات أصحاب المصلحة المتعددين، وليس فقط المستثمرين والمساهمين.

- أدى تبني المسؤولية الاجتماعية إلى دمج البعد غير المالي ضمن أهداف التدقيق .فالمؤسسات لم تعد مطالبة بمجرد الإفصاح عن نتائجها المالية، بل صارت مطالبة بتوضيح أثر أنشطتها على البيئة والمجتمع وحقوق العاملين. ومن ثم، توسع التدقيق ليشمل تقييم مدى التزام الشركات بمعايير الاستدامة، ومراجعة التقارير البيئية والاجتماعية إلى جانب البيانات المالية.[1]
- انعكس هذا التحول على المفاهيم النظرية التي يستند إليها التدقيق .فبينما كانت النظرية التقليدية للتدقيق ترتكز على فرضية الوكالة باعتباره وسيلة للحد من فجوة المعلومات بين الإدارة والملاك، أصبح التدقيق يُفهم أيضاً في ضوء نظرية الشرعية والنظرية المؤسسية، حيث ينظر إلى التدقيق كآلية لإثبات التزام المؤسسة بالقيم والمعايير الاجتماعية، وتعزيز صورتها أمام المجتمع والمؤسسات التنظيمية.[2]
- أدى تبني المسؤولية الاجتماعية إلى إعادة تعريف حدود التدقيق .فالمراجع الخارجي لم يعد محصوراً في تقييم البيانات المالية فحسب، بل صار مطالباً بإبداء رأي حول التزام المؤسسة بالمبادئ الأخلاقية، ومساهمتها في التنمية المستدامة، ومدى شفافيتها في الإفصاح عن المخاطر البيئية والاجتماعية. وبهذا، أصبح التدقيق وظيفة متعددة الأبعاد، تمزج بين البعد الاقتصادي والاجتماعي والبيئي.

---

[1] Pranjal Rawat, **Sustainability Reporting and Assurance**: **The Role of Auditors in Verifying Corporate Environmental and Social Performance**, Journal of Informatics Education and Research (2025), Vol.5, No.1, pp: 440-448.

[2] Jeffrey R, et al, **Form versus Substance**: **The Implications for Auditing Practice and Research of Alternative Perspectives on Corporate Governance**, Ear and Hearing, 2008, Vol.27, No.2, pp: 181-198.

- أسهم هذا التطور في **ظهور أشكال جديدة من التدقيق**، مثل التدقيق الاجتماعي، التدقيق البيئي، وتدقيق الاستدامة. هذه الممارسات لا تقتصر على مراجعة المعلومات غير المالية بل تسعى إلى تقييم أثر الأنشطة المؤسسية على المجتمع والبيئة، وهو ما يمثل توسعاً حقيقياً للنطاق المفاهيمي للتدقيق مقارنة بالنطاق التقليدي المحدود.[1]
- التوسع في مفهومي الأدلة والمادية. ففي حين أن الأدلة في التدقيق التقليدي كانت ترتكز على المستندات المالية والمحاسبية، فإن التحقق من الأداء الاجتماعي والبيئي يتطلب الاعتماد على أنواع جديدة من الأدلة مثل البيانات البيئية، نتائج التدقيق البيئي، الشهادات المستقلة، والمقابلات مع الموظفين وأصحاب المصلحة. أما مفهوم المادية فقد أصبح متعدد الأبعاد، حيث لم يعد محصورًا في الأثر المالي المباشر بل شمل الأثر الاجتماعي والبيئي الذي قد يؤثر على صورة الشركة وشرعيتها أمام المجتمع.[2]
- بروز البعد الأخلاقي كعنصر محوري في نظرية التدقيق نتيجة تأثير المسؤولية الاجتماعية لم يعد المدقق مجرد فاحص محايد للبيانات المالية، بل أصبح في موقع الحارس الأخلاقي الذي يتحمل مسؤولية ضمان أنالشركات لا تبني أرباحها على ممارسات تضر بالبيئة أو تنتهك حقوق العاملين أو تخالف القيم الاجتماعية. حيث عزز هذا التطور من الدور المجتمعي للتدقيق باعتباره أداة لتحقيق الثقة العامة والمساءلة الشاملة.[3]
- إن توسيع نطاق التدقيق في ضوء المسؤولية الاجتماعية يعكس أيضاً تحولاً في وظيفة المدقق. فبدلاً من اقتصار دوره على الضمان المالي، أصبح المدقق طرفاً فاعلاً في تعزيز الشفافية والمساءلة المؤسسية، وتقديم قيمة مضافة لأصحاب المصلحة من خلال بناء الثقة في التقارير المالية وغير المالية. وهذا يعكس نقلة نوعية في النظرية التدقيقية، حيث أضحى التدقيق وسيلة لتحقيق الشرعية والاستدامة إلى جانب وظيفته التقليدية في حماية رأس المال.[4]

وبناءً على ما سبق، يمكن القول إن تبني المسؤولية الاجتماعية لم يكن مجرد إضافة شكلية إلى مهام التدقيق، بل كان عاملاً حاسماً في إعادة صياغة بنيته النظرية ومجاله المفاهيمي. فقد وسّع من نطاق التدقيق ليشمل مجالات لم تكن محسوبة ضمن اختصاصاته التقليدية، مما جعل منه أداة استراتيجية لإدارة العلاقة بين المؤسسة والمجتمع، وتحقيق التوازن بين البعد المالي والاجتماعي.

---

[1] Ilori. Oluwatosin, et al, **A Framework for Environmental, Social, and Governance (ESG) Auditing: Bridging Gaps in Global Reporting Standards**, International Journal of Social Science Exceptional Research, 2023, Vol.02, No.1, P: 233.

[2] Deniz Appelbaum, et al, **The Double Materiality Audit: Attestation of ESG Disclosures in Financial Statements**. *Accounting Horizons,* 2024, pp:1-16.

[3] Napitupulu. B, Djaddang. S, **Auditor Professional Ethics in the Post-Modern Paradigm towards Sustainable Financial Report Audits**, International Journal of Informatics, Economics, Management And Science,2025, Vol. 4, No.1, pp: 21=31.

[4] Sobowale Adedamola, et al, **Integrating Sustainability Audits into Financial Auditing Practices**, International Journal of Management and Organizational Research, 2024, Vol.03, No.10, pp: 196-200.

2.3.أثر تبني المسؤولية الاجتماعية على تداخل النظريات المفسرة للتدقيق

لقد شكلت النظريات المفسرة للتدقيق إطاراً نظرياً لتوضيح دوافع وجود التدقيق ووظائفه في المؤسسات. من أبرز هذه النظريات :نظرية الوكالة، نظرية الشرعية، والنظرية المؤسسية. وفي حين كان التدقيق في الماضي يُفسَّر في إطار محدود يركز على العلاقة بين المساهمين والإدارة، فإن تبني المسؤولية الاجتماعية للشركات قد أدى إلى تداخل هذه النظريات وتكاملها بشكل أكبر، حيث أضحى التدقيق نشاطاً متعدد الأبعاد يتجاوز نطاقه المالي الضيق ليشمل الأبعاد الاجتماعية والبيئية والأخلاقية.

1. تعزيز تكامل نظرية الوكالة مع نظرية أصحاب المصلحة:[1]

في التدقيق التقليدي، ارتكزت نظرية الوكالة على فكرة أن التدقيق يحد من فجوة المعلومات بين الملاك والمديرين من خلال توفير الثقة في القوائم المالية. إلا أن تبني المسؤولية الاجتماعية للشركات وسّع هذه العلاقة لتشمل أطرافاً متعددة، مثل العمال والمجتمع والمنظمات البيئية. وهنا نجد أن التدقيق لم يعد مجرد آلية للحد من تضارب المصالح المالي، بل أصبح وسيلة لتعزيز الثقة بين الشركة وجميع أصحاب المصلحة، وهو ما يعكس تداخلاً بين نظرية الوكالة ونظرية أصحاب المصلحة.

2. تداخل نظرية الشرعية مع نظرية الوكالة:[2]

نظرية الشرعية ترى أن المؤسسات تسعى من خلال التدقيق والإفصاح إلى الحصول على "رخصة اجتماعية" تضمن استمرارها واعتراف المجتمع بها. وقد أدى تبني المسؤولية الاجتماعية إلى تعزيز هذا المنظور، حيث أصبح التدقيق وسيلة لإثبات التزام المؤسسة بالقيم المجتمعية والمعايير الأخلاقية، إلى جانب كونه آلية لتقليص فجوة المعلومات كما تذهب نظرية الوكالة. هذا التداخل يؤكد أن التدقيق لا يمكن تفسيره فقط باعتباره أداة لحماية المستثمرين، بل أيضاً كوسيلة لضمان الشرعية الاجتماعية.

3. دور النظرية المؤسسية في تفسير الضغوط التنظيمية[3]

في ظل المسؤولية الاجتماعية، يواجه التدقيق ضغوطاً متزايدة من المؤسسات الدولية مثل GRI وIFAC لإدراج الإفصاحات غير المالية ضمن نطاق المراجعة. وهنا تفسر النظرية المؤسسية كيف أن الشركات والمدققين يتبنون ممارسات جديدة (مثل تقارير الاستدامة) استجابة لهذه الضغوط التنظيمية والمجتمعية. وبذلك يتداخل هذا المنظور مع نظرية الشرعية، حيث أن الالتزام بهذه الضغوط يسهم في تعزيز صورة المؤسسة وشرعيتها.

---

[1] Seow C, et al, **Stakeholder engagement**, **social auditing and corporate sustainability**, Business Process Management Journal, 2006, Vol.12, No.6, pp: 722-740.

[2] Endaya. K. A, Hanefah. M, **Internal Audit Effectiveness**: **An Approach Proposition to Develop the Theoretical Framework**, Research Journal of Finance and Accounting, 2013, Vol.4, No. 12, p: 93-96.

[3] Selena Aureli, et al, **Nonfinancial reporting regulation and challenges in sustainability disclosure and corporate governance practices**, Business Strategy and the Environment, Wiley Blackwell, 2020, Vol.29, No.6, pp: 2392-2403.

4. ظهور نموذج تفسيري متعدد الأبعاد[1]

إن تبني المسؤولية الاجتماعية أدى إلى تطوير نموذج تفسيري معاصر للتدقيق يقوم على التكامل بين النظريات الثلاث:

- من **نظرية الوكالة** :الحفاظ على الثقة المالية والحد من فجوة المعلومات.
- من **نظرية الشرعية** :تعزيز القبول الاجتماعي وضمان استمرارية المؤسسة.
- من **النظرية المؤسسية** :الاستجابة للضغوط التنظيمية والمعيارية.

وبذلك، فإن التدقيق اليوم لم يعد قابلاً للتفسير من خلال منظور واحد فقط، بل أصبح نشاطاً معقداً يحتاج إلى مقاربة تكاملية تأخذ بعين الاعتبار جميع الأبعاد المالية والاجتماعية والتنظيمية.

3.3.إعادة صياغة فرضيات ومبادئ التدقيق في ضوء المسؤولية الاجتماعية

إن التدقيق المحاسبي نشأ وتطور على مجموعة من الفرضيات والمبادئ التي شكلت الأساس النظري والعملي له، مثل فرضية استقلالية المدقق، وفرضية الاعتماد على القوائم المالية كأداة رئيسية للإفصاح، وفرضية تركيز التدقيق على حماية مصالح المساهمين بالدرجة الأولى. غير أن تبني المسؤولية الاجتماعية للشركات ألقى بظلاله على هذه الفرضيات والمبادئ، مما استدعى إعادة صياغتها بما يتماشى مع التغيرات التي طرأت على دور الشركات وعلاقتها بمختلف الأطراف ذات العلاقة.

1. إعادة صياغة الفرضيات في ظل المسؤولية الاجتماعية للشركات

- **فرضية الوكالة** (Agency Hypothesis)التي تقوم على أساس أن التدقيق وسيلة لتقليص فجوة المعلومات بين الإدارة والمساهمين، أصبحت غير كافية لتفسير الدور المعاصر للتدقيق. فتبني المسؤولية الاجتماعية وسّع دائرة المستفيدين من المعلومات لتشمل المجتمع والبيئة والعملاء والسلطات التنظيمية، الأمر الذي فرض صياغة جديدة لفرضية الوكالة تقوم على أن التدقيق هو آلية لضمان الشفافية والمساءلة أمام جميع أصحاب المصلحة، وليس فقط أمام الملاك.[2]
- **إعادة صياغة فرضية المستخدم الأساسي للمعلومات** :كان الافتراض التقليدي أن المساهمين والمستثمرين هم المستفيد الرئيس من خدمات التدقيق، إلا أن المسؤولية الاجتماعية وسّعت دائرة الأطراف المستفيدة لتشمل المجتمع، الموظفين، العملاء، الهيئات التنظيمية، والمنظمات البيئية. وبالتالي، أصبح التدقيق مطالباً بتبني منظور أصحاب

[1] Endaya. K. A, Hanefah. M, **Op-cite**, p: 95.

[2] Shankman, N.A. **Reframing the Debate Between Agency and Stakeholder Theories of the Firm**. Journal of Business Ethics, 1999, Vol.**19**, p: 325.

المصلحة (Stakeholder Perspective) بدلاً من منظور المساهمين فقط، وهو ما يغير من طبيعة الفروض التي يقوم عليها.[1]

- **إعادة تعريف فرضية استقلالية المدقق** (Independence Hypothesis) :في الإطار التقليدي، ينظر إلى الاستقلالية باعتبارها حياد المدقق تجاه الإدارة أو المساهمين. أما في ضوء المسؤولية الاجتماعية، فإن الاستقلالية تتجاوز هذا المفهوم لتشمل الاستقلال عن جميع الضغوط المؤسسية والسياسية التي قد تؤثر على تقييم التزامات الشركة تجاه المجتمع والبيئة. أي أن المدقق أصبح مسؤولاً أمام "المصلحة العامة" وليس أمام طرف محدد فقط.[2]
- **فرضية الشك المهني** (Professional Skepticism Hypothesis)تعززت في ضوء المسؤولية الاجتماعية، إذ لم يعد المدقق مطالباً بالتحقق من صحة البيانات المالية فقط، بل صار عليه أن يتعامل بدرجة عالية من الحذر مع الإفصاحات الاجتماعية والبيئية، نظراً لكونها أكثر عرضة للتضليل أو "الغسل الأخضر (Greenwashing) " ومن ثم، تطورت هذه الفرضية لتشمل التحقق النقدي من صدقية تقارير الاستدامة ومؤشرات الأداء غير المالي.[3]
- **فرضية القيمة المضافة للتدقيق** (Value Added Hypothesis)توسعت في ظل تبني المسؤولية الاجتماعية، ففي حين كان ينظر إلى التدقيق كآلية لإضفاء الثقة على البيانات المالية، أصبح يُنظر إليه كأداة استراتيجية لتعزيز ثقة المجتمع والشركاء في التزام المؤسسة بالتنمية المستدامة، والحوكمة الرشيدة، وحماية البيئة. وبذلك تحول التدقيق من وظيفة رقابية إلى وظيفة ذات بعد تنموي واجتماعي.[4]
- **فرضية الشرعية المؤسسية** ((Legitimacy Hypothesis، حيث أصبح التدقيق أداة لإثبات امتثال المؤسسة لتوقعات المجتمع وقيمه، وبالتالي ضمان استمرارها وشرعيتها على المدى الطويل. هذه الفرضية تبرز الدور الاجتماعي للتدقيق كوسيلة لتقليل الفجوة بين المؤسسة وبيئتها المؤسسية.[5]

[1] Seow C, et al, **Op-cite**, p: 730.

[2] Pittman. J, et al. **Individual Auditor Social Responsibility and Audit Quality**: **Evidence from China**. J Bus Ethics, 2024, Vol.**194**, **No**.**1**, pp: 119–144.

[3] Boiral. O, et al, **Assessing and Improving the Quality of Sustainability Reports**: **The Auditors' Perspective**, J Bus Ethics, 2019, Vol.**155**, p: 719.

[4] Sobowale. Adedamola, et al, **Op-cite**, p: 200.

[5] Pramukti. A, **Audit and Sustainability**: **Integrating Environmental Aspects in Auditing**, Golden Ratio of Auditing Research, 2024, Vol.4, No.1, p: 49.

الجدول (3–6): مقارنة بين الفرضيات التقليدية للتدقيق والفرضيات المعاد صياغتها في ضوء المسؤولية الاجتماعية

الفرضية	في التدقيق التقليدي	في التدقيق في ضوء المسؤولية الاجتماعية
فرضية الوكالة	التدقيق وسيلة لتقليص فجوة المعلومات بين المساهمين والإدارة.	التدقيق وسيلة لضمان الشفافية أمام جميع أصحاب المصلحة (المجتمع، البيئة، العمال، العملاء).
فرضية الاستقلالية	الاستقلالية تقتصر على الحياد تجاه الإدارة والملاك.	الاستقلالية تشمل الحياد القيمي والأخلاقي في تقييم الالتزام الاجتماعي والبيئي.
فرضية الشك المهني	التدقيق يتحقق من دقة البيانات المالية فقط.	التدقيق يشمل التحقق النقدي من مصداقية الإفصاحات الاجتماعية والبيئية ومنع "الغسل الأخضر."
فرضية القيمة المضافة	قيمة التدقيق تكمن في تعزيز الثقة في المعلومات المالية.	قيمة التدقيق تكمن في تعزيز الثقة في استدامة المؤسسة وشرعيتها الاجتماعية.
فرضية الشرعية (المضافة)	لم تكن موجودة بشكل صريح في التدقيق التقليدي.	التدقيق أداة لإثبات امتثال المؤسسة لقيم المجتمع وتوقعاته، وضمان شرعيتها المؤسسية.

المصدر: من اعداد الطالب انطلاقا من الشروحات السابقة

يتضح من الجدول أن الفرضيات التدقيقية لم تعد ثابتة في إطارها المالي الضيق، بل شهدت توسعاً مفاهيميا نتيجة تبني المسؤولية الاجتماعية. فبينما كانت الفرضيات التقليدية تركز على العلاقة بين المساهمين والإدارة، فإن الفرضيات المعاصرة في ضوء المسؤولية الاجتماعية تعكس تعددية الأطراف المعنية، وتعطي للتدقيق دوراً أشمل في بناء الثقة الاجتماعية، وتحقيق الشفافية والاستدامة.

هذا التحول يشير إلى أن النظرية التدقيقية لم تعد قائمة فقط على تقليل المخاطر المعلوماتية، بل أصبحت إطاراً لتكريس الشرعية المؤسسية وضمان توافق المؤسسات مع التزاماتها البيئية والاجتماعية، وهو ما يمثل نقلة نوعية في بنية الفرضيات الجوهرية للتدقيق.

2. إعادة صياغة مبادئ التدقيق في ظل المسؤولية الاجتماعية

- **توسيع نطاق مبدأ الشمولية والملاءمة** :وفقا للمبادئ المحاسبية، يجب أن يكون التدقيق شاملا ومبنيا على معلومات ملائمة لاتخاذ القرارات. في ظل المسؤولية الاجتماعية، لم يعد ذلك يقتصر على البيانات المالية، بل شمل أيضاً المعلومات غير المالية المتعلقة بالاستدامة، الانبعاثات البيئية، ممارسات العمل، وسياسات حقوق الإنسان.

وهذا يعني أن مبدأ الملاءمة أصبح يفرض تضمين عناصر اجتماعية وبيئية، بما يجعل المخرجات أكثر شمولية وموضوعية.[1]

- **إعادة صياغة مبدأ الأهمية النسبية (Materiality)** تقليدياً، يُقاس مدى أهمية بند مالي بقدرته على التأثير على قرارات المستثمرين. أما في ظل المسؤولية الاجتماعية، فقد اتسع مفهوم الأهمية ليشمل أي معلومة قد تؤثر على أصحاب المصلحة أو على المجتمع، حتى وإن لم تكن جوهرية من الناحية المالية. على سبيل المثال، حادثة بيئية صغيرة قد لا تؤثر على الأرباح المباشرة لكنها تحمل آثاراً كبيرة على سمعة الشركة وشرعيتها الاجتماعية.[2]
- **دمج مبدأ الاستمرارية مع الاستدامة** :يستند التدقيق التقليدي إلى فرضية استمرارية المؤسسة (**Going Concern**)، أي قدرتها على مواصلة نشاطها مستقبلاً. لكن في ضوء المسؤولية الاجتماعية، أعيدت صياغة هذا المبدأ ليأخذ بعداً أوسع هو "الاستدامة"، أي قدرة المؤسسة على الاستمرار دون الإضرار بالموارد الطبيعية أو بحقوق الأجيال القادمة. بذلك، أصبح المدقق مطالباً بفحص قدرة الشركة على الاستمرارية من منظور اقتصادي واجتماعي وبيئي متكامل.[3]
- **تعزيز البعد الأخلاقي لمبادئ التدقيق** :المبادئ التقليدية للتدقيق ركزت على الكفاءة والموضوعية، بينما أضافت المسؤولية الاجتماعية بعداً جديداً هو المسؤولية الأخلاقية. أي أن المدقق أصبح مسؤولاً ليس فقط عن كشف الأخطاء أو التلاعبات المالية، وإنما عن تقييم أثر ممارسات الشركة على المجتمع والبيئة، ورفع التوصيات بما يتماشى مع القيم الأخلاقية والمعايير الدولية للاستدامة.[4]

بناءً على ما سبق، يتضح أن إعادة صياغة فرضيات ومبادئ التدقيق في ضوء المسؤولية الاجتماعية تمثل تحولاً جوهرياً في فلسفة التدقيق وأهدافه، حيث لم تعد وظيفته مقتصرة على تقديم تأكيد معقول حول عدالة القوائم المالية، بل أصبحت أداة استراتيجية لضمان شفافية واستدامة المؤسسات في محيطها الاجتماعي والبيئي.

4.3.إعادة تعريف أهداف التدقيق

كان التدقيق عبر مساره التاريخي يهدف بالأساس إلى إبداء رأي فني محايد حول مدى عدالة القوائم المالية وخلوها من الأخطاء الجوهرية أو التلاعب، أي أن أهدافه انحصرت تقليديًا في ضمان المصداقية المالية وتقديم الثقة للمستثمرين والدائنين. غير أنّ التطورات الاقتصادية والاجتماعية والبيئية في العقود الأخيرة، خاصة مع صعود مفهوم المسؤولية الاجتماعية

---

[1] Reimsbach. D, et al, **Integrated Reporting and Assurance of Sustainability Information**: **An Experimental Study on Professional Investors' Information Processing**. European Accounting Review, 2017, Vol.27, No.3, p: 575.

[2] Lynn Turner, Thomas R. Weirich, **Expanding the Concept of Materiality to Environmental**, **Social**, **and Governance**: **Audit Issues and Implications**, Current Issues in Auditing, 2023, Vol.17, No.1, pp: A51–A52.

[3] Hanna Bulkot, et al, **Internal audit in the context of sustainable development**: **conceptual principles and globalization choice**, Economics. Finances. Law, 2024, Vol.3, p: 69-75.

[4] Napitupulu, B., & Djaddang, S. **Op-cite**, p: 23.

للشركات، قد فرضت إعادة صياغة وتوسيع نطاق هذه الأهداف لتشمل أبعادًا غير مالية، تتعلق بالمساءلة الاجتماعية، الشرعية المؤسسية، وتحقيق الاستدامة.[1]

1. تعزيز المصداقية الشاملة للمعلومات

لقد أصبح التدقيق اليوم يهدف إلى ضمان المصداقية الشاملة للمعلومات المقدمة من المؤسسة، بحيث لا تقتصر على البيانات المالية فقط، وإنما تشمل التقارير البيئية والاجتماعية وتقارير الاستدامة. فالمستخدمون المعاصرون للمعلومات يطالبون بالتحقق من مدى صدقية الإفصاح حول أثر المؤسسة على البيئة، ظروف العمل، والتزامها بالمعايير الأخلاقية . ومن ثمّ، أصبح التدقيق أداة لتعزيز ثقة المجتمع ككل، وليس فقط المستثمرين التقليديين.[2]

2. تحقيق الشرعية المؤسسية

من الأهداف الجديدة للتدقيق في ظل تبني المسؤولية الاجتماعية هو دعم المؤسسة في الحصول على ما يعرف بـ "الرخصة الاجتماعية للعمل". حيث يساعد التدقيق على إظهار التزام الشركة بالقوانين والمعايير والتوقعات المجتمعية، وبالتالي تعزيز شرعيتها واستمراريتها. هنا لم يعد التدقيق مجرد وظيفة فنية، بل أصبح وسيلة استراتيجية لربط أداء المؤسسة بالقيم المجتمعية.[3]

3. حماية مصالح أصحاب المصلحة

في ظل المسؤولية الاجتماعية، لم يعد المساهمون وحدهم هم محور الاهتمام، بل أصبح الهدف الأساسي للتدقيق هو حماية مصالح مجموعة أوسع من أصحاب المصلحة (Stakeholders)، مثل العمال، العملاء، المجتمعات المحلية، والمنظمات البيئية. وبذلك أصبح التدقيق وسيلة لتحقيق التوازن بين الأهداف المالية والاجتماعية والبيئية للمؤسسة.[4]

4. دعم الاستدامة طويلة الأجل

لقد تطور هدف التدقيق ليصبح مرتبطًا بشكل وثيق بمفهوم الاستدامة المؤسسية .إذ أصبح المدقق مسؤولاً عن التحقق من مدى التزام المؤسسة باستراتيجيات التنمية المستدامة، ومدى قدرتها على خلق قيمة مضافة طويلة الأجل لجميع الأطراف ذات العلاقة. وبالتالي فإن التدقيق لا يكتفي اليوم بتقييم الأداء الماضي، وإنما يساهم في تقديم ضمانات حول استمرارية المؤسسة في المستقبل.[5]

---

[1] Morimoto Risako, et al, **Corporate Social Responsibility Audit**: **From Theory to Practice**, J Bus Ethics, 2005, Vol.62, pp: 315–325.

[2] Vinšalek-Stipić. V, **The concept and importance of social audit for sustainable community development**. BH Ekonomski forum, 2022, Vol.16, No.1, pp: 152–155.

[3] Pramukti. A, **Op-cite**, p: 45.

[4] Vinšalek-Stipić V. **Op-cite**, pp: 151–65.

[5] Hanna Bulkot, et al, **Op-cite**, p: 75.

5. تعزيز الشفافية والمساءلة

من الأهداف المركزية الجديدة للتدقيق في عصر المسؤولية الاجتماعية هو ترسيخ قيم الشفافية والمساءلة .فالمدقق مطالب بإضفاء المصداقية على الإفصاحات التي تقدمها المؤسسات حول مسؤوليتها الاجتماعية، وبالتالي تمكين الأطراف المختلفة من محاسبة الشركة على ممارساتها وتأثيراتها. هذا البعد يكرّس التدقيق كأداة لتعزيز الحكم الرشيد (Good Governance) والحد من المخاطر الأخلاقية والسلوكية.

6. البعد التوقعي والاستشرافي للتدقيق

تقليدياً، كان التدقيق نشاطاً رجعياً يركز على ما تم إنجازه في فترة مالية سابقة. لكن في ظل المسؤولية الاجتماعية، أعيدت صياغة أهداف التدقيق بحيث تشمل تقديم رؤى مستقبلية عن المخاطر الاجتماعية والبيئية التي قد تواجه الشركة. فعلى سبيل المثال، يقوم المدقق بتقييم قدرة المؤسسة على مواجهة تحديات تغير المناخ أو مدى استدامة استراتيجياتها في استخدام الموارد. وهكذا، لم يعد التدقيق يكتفي بضمان سلامة الماضي، بل أصبح أداة لدعم استمرارية الشركات على المدى البعيد.[1]

[1] Handoyo. S, **Mapping the landscape of internal auditing effectiveness study: a bibliometric approach**, Cogent Business & Management, 2024, Vol.11, No.1, pp: 1-30.

خلاصة الفصل

أظهر تحليل تأثير تبنّي المسؤولية الاجتماعية للشركات أن هذا التوجه لم يكن مجرد امتداد عملي داخل المحاسبة، بل شكل تحولا معرفيًا عميقا في بنيتها النظرية. فقد أعادت صياغة الأسس المرجعية التي قامت عليها النظرية المحاسبية التقليدية، منتقلتا بها من منطق اقتصادي بحت يقوم على الكفاءة وتعظيم المنفعة إلى منطق مؤسسي اجتماعي أوسع يربط بين الأداء المالي والمسؤولية الاجتماعية والبيئية للمؤسسة.

وقد انعكس هذا التحول في إعادة صياغة العديد من الفرضيات التقليدية للنظرية المحاسبية، مثل فرضية أولوية المعلومات المالية، ومعادلة العائد الكلفة، وحدود المستخدمين الأساسيين للمعلومات. فأصبح الإفصاح يفهم كآلية لإدارة العلاقات المؤسسية وتعزيز الشرعية الاجتماعية، لا كوسيلة تقنية لتقليل عدم التأكد فقط. كما ساهم إدماج نظريات مثل نظرية الشرعية ونظرية أصحاب المصلحة في إثراء الإطار المفاهيمي للمحاسبة، مما أضفى عليها طابعا أكثر ديناميكية وتكاملاً مع القضايا البيئية والاجتماعية المعاصرة.

وبذلك، يمكن القول إن تبني المسؤولية الاجتماعية أعاد توجيه النظرية المحاسبية من كونها علما يفسر الأداء المالي إلى علم يسعى إلى تفسير وقياس الأداء الكلي للمؤسسة في بعدها الاقتصادي والاجتماعي والبيئي، وهو ما يجعل المحاسبة أكثر اتساقا مع متطلبات الاستدامة والتنمية الشاملة في القرن الحادي والعشرين.

الفصل الرابع: تأثير المسؤولية الاجتماعية على الممارسة المحاسبية

تمهيد

يهدف هذا الفصل إلى تحليل التأثيرات العملية لتبني المسؤولية الاجتماعية على النظام المحاسبي بمختلف عناصره، مركزا على التحولات التي طرأت على القياس والإفصاح باعتبارهما الركيزتين الأساسيتين للممارسة المحاسبية. كما يتناول الفصل انعكاسات هذا التوجه على مهنة المحاسبة ذاتها، من حيث المهارات المطلوبة، وأخلاقيات العمل، ومناهج التعليم والتدريب المهني، في ضوء تزايد الحاجة إلى محاسبين قادرين على التعامل مع القضايا البيئية والاجتماعية إلى جانب المؤشرات المالية.

ومن خلال هذا التحليل، يسعى الفصل إلى إبراز كيف ساهم إدماج المسؤولية الاجتماعية في تطوير رؤية محاسبية أكثر شمولاً وإنسانية، تنظر إلى المؤسسة ليس فقط كفاعل اقتصادي، بل كجزء من نسيج اجتماعي وبيئي يتحمل مسؤولية مباشرة في تحقيق التنمية المستدامة.

وقد قسمنا العمل في هذا الفصل كما يلي:

- **المبحث الأول**: التأثير المسؤولية الاجتماعية على القياس المحاسبي.
- **المبحث الثاني**: تأثير المسؤولية الاجتماعية على الإفصاح المحاسبي
- **المبحث الثالث**: تأثير المسؤولية الاجتماعية على مهنة المحاسبة ومتطلبات التأهيل المهني

المبحث الأول: التأثير العملي لتبني المسؤولية الاجتماعية على القياس المحاسبي

أصبح موضوع المسؤولية الاجتماعية للشركات من أبرز القضايا التي أثرت في الفكر والممارسة المحاسبية خلال العقود الأخيرة. حيث شهدت المحاسبة تحولات جوهرية نتيجة اتساع دائرة مطالب أصحاب المصلحة الذين لم يعد يرضيهم مجرد الإفصاح عن نتائج مالية آنية، بل أصبحوا يطالبون بمعلومات أوسع تعكس الأداء المؤسسي الشامل والاستدامة طويلة الأجل.

فالمحاسبة، وجدت نفسها أمام تحديات جديدة تتعلق بضرورة إدماج الأبعاد البيئية والاجتماعية في النظام المحاسبي. الامر الذي ألقى بظلاله على مختلف مكونات النظام المحاسبي، خاصةً القياس المحاسبي الذي يمثل الأداة الأساسية في تحديد قيمة الموارد، التزاماتها، وأثر الأنشطة الاقتصادية على المجتمع والبيئة. من هنا، فإن دراسة التأثيرات العملية لتبني المسؤولية الاجتماعية على القياس المحاسبي باتت ضرورة علمية لفهم كيفية إعادة صياغة هذا المفهوم المحوري بما يتلاءم مع تحديات الاستدامة.

المطلب الأول: توسيع نطاق القياس المحاسبي وإعادة تقييم الأصول

1. توسيع نطاق القياس المحاسبي ليشمل العناصر غير المالية

لقد ارتبط القياس المحاسبي تاريخيا بالبعد المالي فقط، حيث اقتصر على تحديد قيمة الأصول والالتزامات وقياس الدخل استناداً إلى معايير نقدية قابلة للتحقق. غير أن التطورات الاقتصادية والاجتماعية والبيئية، وما رافقها من بروز لمفهوم المسؤولية الاجتماعية للشركات، فرضت على الفكر والممارسة المحاسبية تجاوز هذا المنظور الضيق. فالشركات لم تعد تقاس فقط بما تحققه من أرباح مالية، بل أيضا بما تتركه من بصمة اجتماعية وبيئية تنعكس على استدامتها وقيمتها طويلة الأجل.[1]

إن دمج العناصر غير المالية والتكاليف غير المالية في المحاسبة لا يمثل مجرد إضافة شكلية، بل هو إعادة صياغة لفلسفة القياس المحاسبي نفسها، بحيث تصبح المحاسبة أداة لتقييم الأداء الشامل للمؤسسة وقدرتها على خلق قيمة طويلة الأمد لجميع الأطراف المعنية، وليس للمستثمرين فقط. وهذا ما يعزز أهمية تطوير أطر قياس متكاملة تتجاوز حدود المحاسبة المالية التقليدية وتستوعب ديناميكيات الاستدامة المعاصرة.[2]

1.1.من الناحية البيئية

يفرض التوسع في القياس المحاسبي ضرورة رصد مؤشرات ذات صلة بالاستدامة البيئية. وتشمل هذه المؤشرات على سبيل المثال: حجم الانبعاثات الغازية، استهلاك الطاقة والمياه، نسب إعادة التدوير، التكاليف المرتبطة بالامتثال للتشريعات

[1] Massimo Costa, Patrizia Torrecchia, **Op-cite**, pp: 113-123.

[2] Fabiano Siqueira de, et al, **Accounts That Matter: A Systematic Review of Accounting's Role in Integrating Sustainability into Organizational Performance**, Accounting, Finance & Governance Review, 2025, Vol.34, p: 22

البيئية، والاستثمارات الموجهة نحو البحث والتطوير في مجالات الطاقة النظيفة والتكنولوجيا الخضراء. وقد أبرزت الدراسات أن المؤسسات التي تفصح عن هذه المؤشرات البيئية تنجح في تقليل المخاطر التشغيلية المرتبطة بالتغيرات المناخية، كما تحظى بقبول أوسع من قبل المستثمرين الذين يعتمدون على معايير الاستثمار المسؤول ESG في قراراتهم.[1]

2.1.على الصعيد الاجتماعي

فإن العناصر غير المالية تتعلق أساسا بعلاقات المؤسسة مع موظفيها والمجتمع. إذ تشمل مؤشرات الأداء الاجتماعي معدل دوران العمالة، معدلات الحوادث المهنية، عدد ساعات التدريب والتطوير، نسبة مشاركة المرأة في القوى العاملة، ومدى احترام المؤسسة لمعايير العمل الدولية وحقوق الإنسان. كما يتم إدماج مؤشرات تتعلق بالاستثمار المجتمعي مثل الإنفاق على برامج التعليم والصحة والبنية التحتية المحلية. هذه المؤشرات لا تعكس فقط التزام المؤسسة بمسؤوليتها الاجتماعية، بل تساهم كذلك في تعزيز سمعتها المؤسسية وقدرتها التنافسية.[2]

3.1.الأداء المؤسسي المرتبط بالحوكمة والشفافية

حيث تقاس درجة التزام المؤسسة بمبادئ الحوكمة الرشيدة، مثل استقلالية مجالس الإدارة، جودة نظم الرقابة الداخلية، مكافحة الفساد، والالتزام بالمعايير الأخلاقية وآليات حماية حقوق المساهمين وأصحاب المصلحة الآخرين. وقد أظهرت البحوث أن المؤسسات التي تتمتع بهيكل حوكمة قوي وتفصح عن ذلك بشكل شفاف تقل احتمالية تعرضها للأزمات المالية والسمعة السلبية، ما يعزز ثقة المستثمرين على المدى الطويل.[3]

4.1.الأصول الغير مالية

إن تبني المسؤولية الاجتماعية للشركات أدى إلى تحول نوعي في مفهوم القياس المحاسبي، بحيث لم يعد مقصورا على الأصول المالية الملموسة أو النتائج الاقتصادية التقليدية، لقد دفع تبني المسؤولية الاجتماعية إلى إدماج عناصر غير مالية ضمن عملية القياس المحاسبي، مثل رأس المال الاجتماعي والبشري والبيئي.

فهذه الموارد، رغم صعوبة تحويلها إلى قيم نقدية دقيقة، تشكل أصولا استراتيجية للشركة ينبغي التعرف عليها والإفصاح عنها لتعكس قدرتها على خلق قيمة مستدامة، وهذا التوسع ينسجم مع التوجهات الحديثة للمحاسبة عن الاستدامة التي تسعى لتجاوز النموذج المالي الضيق.[4]

---

[1] Ozkan. A, et al, **Climate Risk**, **Corporate Social Responsibility**, **and Firm Performance**, British Journal of Management, 2023, Vol.34, pp: 1791–1810.

[2] Amany. B, **Development of a model for measuring the social performance of organizations**, International Journal of Research in Human Resource Management, 2025, Vol.7, No.1, PP: 46-51.

[3] Efunniyi. C, **Strengthening corporate governance and financial compliance**: **Enhancing accountability and transparency**, Finance & Accounting Research Journal, 2024, Vol.6, No.8, pp: 1597-1616.

[4] Gibassier Delphine, et al, **Op-cite**, pp : 17-21,

غير أن إدماج هذه العناصر يتطلب أيضا توسيع نطاق القياس المحاسبي ليشمل التكاليف غير المالية، والتي غالبا ما يتم تجاهلها في المحاسبة التقليدية. فالتكاليف البيئية، مثل انبعاثات الكربون، استنزاف الموارد الطبيعية، أو تكاليف معالجة النفايات، لا تظهر بشكل مباشر في البيانات المالية، لكنها تؤثر على القيمة طويلة الأمد للمؤسسة وعلى قدرتها على الاستدامة. وبالمثل، فإن التكاليف الاجتماعية، مثل ضعف الصحة المهنية للموظفين، أو النزاعات مع المجتمعات المحلية، قد لا تسجل كمصروفات مباشرة، لكنها تمثل مخاطر اقتصادية حقيقية يمكن أن تتحول إلى تكاليف مالية ملموسة عبر الغرامات، فقدان العملاء، أو انخفاض الإنتاجية.[1]

هذا التوسع يعكس ما يعرف بـ التحول من النموذج المالي الضيق إلى نموذج محاسبي متعدد الأبعاد، حيث يتم تقييم المؤسسة ليس فقط بناء على ربحيتها قصيرة الأجل، وإنما كذلك بناءا على قدرتها على تحقيق توازن بين المنافع الاقتصادية والتكاليف الاجتماعية والبيئية. فهذا التحول يمثل إعادة تعريف لوظيفة المحاسبة من مجرد أداة لتوفير بيانات مالية إلى كونها آلية للإفصاح المتكامل الذي يربط بين الأداء المالي وغير المالي. وبهذا، أصبح القياس المحاسبي أكثر شمولا، مما يساعد المستثمرين وصانعي القرار على تقييم المخاطر والفرص طويلة الأمد المرتبطة بالاستدامة والمسؤولية الاجتماعية.[2]

2. إعادة تقييم الأصول والالتزامات

أدى تبني المسؤولية الاجتماعية والاستدامة إلى إعادة النظر في طرق تقييم الأصول والالتزامات ضمن النظام المحاسبي التقليدي. فبينما كان التركيز سابقا ينصب على القياس التاريخي للتكاليف باعتباره الأكثر موضوعية وموثوقية، برزت الحاجة إلى تقييم الأصول والالتزامات بما يعكس قيمتها الاقتصادية والاجتماعية والبيئية الحقيقية. وهذا التحول يعكس تطوراً في التفكير المحاسبي نحو تقديم صورة أكثر واقعية عن قدرة المؤسسة على خلق القيمة المستدامة.[3]

1.2.اعادة تقيم الأصول

لم يعد ينظر إليها فقط من زاوية قيمتها النقدية التاريخية، او وفق قدرتها على توليد التدفقات النقدية المستقبلية، بل ينظر إليها في إطار قدرتها على خلق قيمة مستدامة. بل أصبح من الضروري مراعاة أثرها على البيئة والمجتمع. فالأصول البيئية، مثل الموارد الطبيعية (المياه، الأراضي، الطاقة)، تحتاج إلى تقييم يعكس تكاليف استنزافها أو إعادة تأهيلها، الأمر الذي يتطلب إدراج التكاليف البيئية المستقبلية في قيمة الأصل. كما أن الأصول غير الملموسة، مثل رأس المال البشري والاجتماعي، تعاد صياغة قيمتها بحيث تعكس دورها الاستراتيجي في استدامة المؤسسة، حتى وإن لم يكن من السهل قياسها بدقة نقدية.

---

[1] Gibassier. D, **Accounting for Social and Environmental Sustainability**: **A Multi-Capital Approach**, 1st ed, Routledge, New York-USA, 2025, pp: 10-11.

[2] **Ibid**

[3] Sroufe. R, Ramos. D, **The Un-balanced Sheet**: **A Call for Integrated Bottom Line Reporting**, In: O'Riordan, L., Zmuda, P., Heinemann, S. (eds) **New Perspectives on Corporate Social Responsibility**, FOM-Edition. Springer Gabler , Wiesbaden-Germany, 2015, pp: 249–273.

- **الأصول البيئية** :مثل الأراضي الزراعية، الغابات، المياه الجوفية. في ظل الاستدامة، لا يجوز اعتبار هذه الأصول مجرد موارد مجانية. على سبيل المثال، الشركات الزراعية العالمية بدأت تفصح عن تكلفة استنزاف الموارد المائية ضمن تقاريرها. كما أن شركات التعدين ملزمة بتقدير تكلفة إعادة تأهيل الأراضي بعد استغلال المناجم، وهو ما يمثل إعادة تقييم لالتزامات بيئية مستقبلية.[1]
- **الأصول البشرية** :رأس المال البشري (الموظفون، مهاراتهم، وصحتهم) يعاد تقييمه وفق مقاييس حديثة مثل "معدل الإنتاجية لكل موظف"، "الاستثمار في التدريب"، أو "تكاليف الدوران الوظيفي".[2]
- **الأصول الاجتماعية** :تشير إلى مجموعة القيم غير الملموسة التي تمتلكها المؤسسة نتيجة لعلاقاتها وتفاعلها الإيجابي مع المجتمع وأصحاب المصلحة المختلفين. وتشمل هذه الأصول السمعة المؤسسية، والثقة المجتمعية، ورأس المال البشري، وشبكات العلاقات مع العملاء والموردين والموظفين والمجتمع المدني. وتكمن أهميتها في كونها تمثل موردا استراتيجيا يساهم في تعزيز استقرار المؤسسة واستدامتها على المدى الطويل. فهاته الأصول لا تقاس تقليديا بالأدوات المحاسبية الكمية، لكنها تعد عاملا حاسما في خلق القيمة، إذ يمكن أن يؤدي تآكلها إلى خسائر مالية أو تراجع في الحصة السوقية، كما يمكن لتنميتها أن تسهم في تعزيز الميزة التنافسية وثقة المستثمرين.[3]

2.2.إعادة تقييم الالتزامات

إن المسؤولية الاجتماعية وسعت من نطاقها ليشمل التزامات لم تكن تُعترف بها تقليديا الالتزامات المحاسبية التقليدية تركز على الديون المالية والعقود القانونية. غير أن المسؤولية الاجتماعية وسّعت مفهوم الالتزام ليشمل الالتزامات الأخلاقية والمجتمعية. فالشركات اليوم تواجه التزامات بيئية، مثل تكاليف إزالة التلوث أو معالجة الانبعاثات، والتزامات اجتماعية، مثل التعويضات المرتبطة بالصحة المهنية أو النزاعات مع المجتمعات المحلية. هذه الالتزامات وإن لم تكن حالية أو مؤكدة بالمعنى التقليدي، فإن المحاسبة الموجهة بالاستدامة تدعو إلى الاعتراف بها كجزء من المسؤولية المستقبلية للشركة تجاه المجتمع والبيئة.

---

[1] Charles Perrings, **The Valuation of Environmental Assets**, in: Charles Perrings, Ann Kinzig , **Conservation**: **Economics**, **Science**, **and Policy**, Oxford University Press, Oxford-UK, 2021, pp: 140-158.

[2] صبرينة رباحي، هجيرة بوزوينة، **الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري كأصل غير ملموس وأثره على ربحية المؤسسة الاقتصادية**، مجلة الابداع، المجلد 9، العدد 1، 2019، ص ص: 61-77.

[3] Del-Castillo-Feito. C, et al, **Social capital and organizational legitimacy as competitive advantages in the information and communications technology sector**, The Journal of High Technology Management Research., 2022, Vol.33, No.2, pp: 1-11.

1. الالتزامات البيئية:[1]

تشير إلى المسؤوليات القانونية أو الأخلاقية التي تتحملها المؤسسة نتيجة لأنشطتها التي تؤثر في البيئة. وتشمل هذه الالتزامات تكاليف معالجة التلوث، وإعادة تأهيل المواقع الصناعية بعد استغلالها، والالتزام بخفض الانبعاثات الكربونية، والامتثال للتشريعات البيئية المحلية والدولية.

تكتسب هذه الالتزامات أهمية متزايدة في ظل التحول نحو التنمية المستدامة، إذ أصبحت تمثل مخاطر مالية محتملة يجب الإفصاح عنها والاعتراف بها في القوائم المالية. فالمؤسسات التي تتجاهل تقدير أو تسجيل التزاماتها البيئية قد تواجه غرامات، أو دعاوى قضائية، أو تراجعا في سمعتها وموثوقيتها أمام المستثمرين وأصحاب المصلحة.

2. الالتزامات الاجتماعية :

تشير إلى المسؤوليات التي تتحملها المؤسسة تجاه المجتمع وأصحاب المصلحة، والتي تتجاوز الالتزامات المالية أو القانونية المباشرة. وتشمل هذه الالتزامات ضمان ظروف عمل عادلة وآمنة للموظفين، ودعم المجتمعات المحلية، والالتزام بالممارسات الأخلاقية في التعامل مع العملاء والموردين، والمساهمة في التنمية الاجتماعية والاقتصادية المستدامة.

تعد هذه الالتزامات جزءا أساسيا من مفهوم المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، إذ تعكس مدى التزامها بالقيم الإنسانية والمجتمعية. كما أن تجاهلها قد يؤدي إلى فقدان ثقة المجتمع والمستهلكين، وظهور مخاطر غير مالية قد تتحول لاحقا إلى تكاليف اقتصادية ملموسة، مثل انخفاض المبيعات أو الإضرار بالسمعة المؤسسية.[2]

3. الالتزامات طويلة الأجل:

الالتزامات الطوعية التي تعلنها الشركات، مثل الوصول إلى الحياد الكربوني بحلول 2050، أو الالتزام بتحقيق أهداف التنمية المستدامة (SDGs). هذه الالتزامات تخلق ضغطا لإعادة تقييم السياسات المالية والمخصصات المستقبلية. على سبيل المثال، Microsoft أعلنت في 2020 التزامها بإزالة كامل بصمتها الكربونية منذ تأسيسها بحلول 2050، ما دفعها لتسجيل مخصصات مالية ضخمة لمشاريع الطاقة النظيفة.[3]

وبالتالي، فإن إعادة تقييم الأصول والالتزامات في ضوء المسؤولية الاجتماعية تمثل نقلة نوعية في الفكر المحاسبي، حيث لم يعد الهدف مقصوراً على تقديم صورة مالية آنية، بل أصبح يتجه نحو تقديم رؤية شمولية تستوعب الأبعاد الاقتصادية والاجتماعية والبيئية، بما يعكس القدرة الحقيقية للمؤسسة على خلق قيمة مستدامة لجميع الأطراف المعنية.[4]

---

[1] Zhang. Y, Han, H, **Legal Routes for Accomplishing Corporate Environmental Compliance against the "Carbon Peaking and Carbon Neutrality" Goals**, Political Science International, 2025, Vol.3, No.1, pp: 1-14.

[2] McVey M, Anna Aseeva, **From Corporate Social Responsibility to Corporate Social Liability: A Socio-Legal Study of Corporate Liability in Global Value Chains**, Business and Human Rights Journal, 2023, Vol.8, No.2, pp: 298-300.

[3] Smith. B, **Microsoft will be carbon negative by 2030. Microsoft Official Blog**, 2020, January 16, Retrieved from https://blogsmicrosoft.com/blog/2020/01/16/microsoft-will-be-carbon-negative-by-2030/

[4] McVey M, Anna Aseeva, **Op-cite**, p: 300.

المطلب الثاني: إدخال مؤشرات قياس الأداء الموجهة بالمسؤولية الاجتماعية

مع توسع مفهوم المسؤولية الاجتماعية للشركات لم يعد قياس الأداء يعتمد فقط على المؤشرات المالية التقليدية مثل الربحية والعائد على الاستثمار، بل أصبح من الضروري تطوير منظومة مؤشرات شاملة تعكس الأداء الاجتماعي والبيئي إلى جانب الأداء الاقتصادي. هذا التحول فرضته الحاجة إلى تلبية متطلبات أصحاب المصلحة وتعزيز شفافية التقارير غير المالية، فضلا عن انسجامه مع أطر الاستدامة العالمية.

لم يعد تقييم الأداء المؤسسي مقتصرا على المقاييس المالية المحضة، بل أصبح أكثر شمولا من خلال دمج المؤشرات غير المالية التي تعكس الجوانب الاجتماعية والبيئية. ومن الناحية الأكاديمية يمكن تصنيف مؤشرات القياس في إطار المسؤولية الاجتماعية وفق الأبعاد الآتية:

1. المؤشرات المالية (Financial Indicators)

تعد المؤشرات المالية واحدة من الركائز الأساسية في قياس الأداء الموجه بالمسؤولية الاجتماعية للشركات، حيث إنها تترجم الأنشطة الاجتماعية والبيئية إلى أرقام نقدية يمكن إدراجها في القوائم المالية أو التقارير السنوية. وتكتسب هذه المؤشرات أهمية خاصة لأنها تمثل لغة مشتركة بين المستثمرين والإدارة والمجتمع، وتسمح بإجراء المقارنات الموضوعية وتقييم الجدوى الاقتصادية للمبادرات الاجتماعية.[1]

من أبرز المؤشرات المالية المستخدمة في هذا المجال:

1.1. **تكلفة الامتثال للمعايير البيئية**، وتشمل النفقات المتعلقة بالالتزام بالقوانين واللوائح البيئية مثل معالجة النفايات، تقليل الانبعاثات، وتطبيق نظم إدارة البيئة. هذه التكاليف تعتبر استثمارات وقائية تحمي المؤسسة من المخاطر القانونية والسمعة السلبية.[2]

2.1. **الإنفاق الاجتماعي المباشر**، مثل التكاليف المخصصة لدعم المبادرات المجتمعية، الرعاية الصحية للموظفين، المساهمات الخيرية، أو تمويل برامج المسؤولية الاجتماعية. هذا الإنفاق يعكس مدى التزام المؤسسة تجاه المجتمع ويمثل أحد أبعاد "القيمة المضافة الموزعة".[3]

---

[1] Issanayake. D, **Sustainability Key Performance Indicators and the Global Reporting Initiative**: **usage and challenges in a developing country context**, Meditari Accountancy Research, forthcoming, 2020, pp: 1-35.

[2] Jasch, C. (2003). **The use of Environmental Management Accounting** (**EMA**) **for identifying environmental costs**, Journal of Cleaner Production,2023 , Vol.11, pp: 667-676.

[3] Amr ElAlfy, et al, **Scoping the Evolution of Corporate Social Responsibility** (**CSR**) **Research in the Sustainable Development Goals** (**SDGs**) **Era**, Sustainability, MDPI, 2020, Vol.12, No.14, pp: 1-21.

3.1. **العائد على الاستثمارات المستدامة**، وهو مؤشر مالي حديث يربط بين المشاريع المستدامة والعوائد الاقتصادية. على سبيل المثال، الاستثمار في كفاءة الطاقة قد يترجم إلى انخفاض التكاليف التشغيلية، وبالتالي زيادة الربحية على المدى الطويل.[1]

4.1. **القيمة الاقتصادية الموزعة**، وهو مفهوم طورته مبادرة GRI لقياس القيمة التي توزعها المؤسسة على مختلف أصحاب المصلحة، بما يشمل الأجور، الضرائب، توزيعات الأرباح، والمساهمات المجتمعية. هذا المؤشر يوضح دور المؤسسة كفاعل اقتصادي واجتماعي في آن واحد.[2]

5.1. **مخصصات المخاطر الاجتماعية والبيئية**، حيث تقوم بعض المؤسسات بتكوين مخصصات مالية لمواجهة المخاطر المستقبلية المتعلقة بالمطالبات البيئية أو النزاعات المجتمعية، وهو ما يعكس درجة من الحيطة والحذر في القياس المحاسبي.

2. المؤشرات الكمية (Quantitative Indicators)

تعد المؤشرات الكمية إحدى الأدوات الأكثر شيوعا في قياس الأداء الموجه بالمسؤولية الاجتماعية، إذ إنها تعكس أبعادا لا يمكن التعبير عنها نقدياً بشكل مباشر، لكنها تحمل تأثيرات جوهرية على الاستدامة طويلة الأمد للمؤسسة.

فبينما تركز المؤشرات المالية على التكلفة والعائد، تهتم المؤشرات غير المالية بجودة العلاقات مع أصحاب المصلحة، الأثر البيئي، والممارسات الأخلاقية، مما يجعلها مكملا ضروريا للنظام المحاسبي التقليدي.[3]

فهي تعتمد على بيانات رقمية موضوعية يمكن رصدها ومقارنتها عبر الزمن أو بين المؤسسات المختلفة. وتتميز هذه المؤشرات بقدرتها على تقديم صورة دقيقة وقابلة للتحقق حول مخرجات الأنشطة الاجتماعية والبيئية، مما يجعلها ذات قيمة عالية في عملية الإفصاح المحاسبي والتقارير الخاصة بالاستدامة.

1.2. مؤشرات رأس المال البشري (Human Capital Metrics):[4]

- عدد ساعات التدريب لكل موظف سنويا.
- معدل دوران العمالة (Turnover Rate).
- نسبة الحوادث المهنية لكل 1000 موظف.

---

[1] Eckerle Kevin, et al, **Using the Return on Sustainability Investment (ROSI) Framework to Value Accelerated Decarbonization**, Journal of Applied Corporate Finance, 2020, Vol.32. No.2, pp: 100-107.

[2] Global Reporting Initiative, **GRI 201: Economic Performance 2016**, Global Reporting Initiative, Amsterdam, 2016, p: 8.

[3] Maria Aluchna, Maria Roszkowska-Menkes, **Op-cite**, pp: 213-236.

[4] James H. Dulebohn, Richard D. Johnson, **Human resource metrics and decision support: A classification framework**, Human Resource Management Review, 2013, Vol.23, No.1, pp: 71-83.

هذه المؤشرات تساهم في قياس مدى استثمار المؤسسة في تطوير رأس مالها البشري، وتأثير بيئة العمل على الاستقرار الوظيفي والإنتاجية.

2.2.مؤشرات الأداء البيئي (Environmental Performance Metrics) [1]

- كمية الانبعاثات الكربونية (CO_2 Emissions) بالطن.
- نسبة استهلاك الطاقة المتجددة من إجمالي الاستهلاك.
- كمية النفايات المعاد تدويرها مقارنة بإجمالي النفايات المنتجة.

هذه المؤشرات تسلط الضوء على مدى كفاءة المؤسسة في إدارة أثرها البيئي والالتزام بأهداف الاستدامة.

3.2.مؤشرات العلاقات مع المجتمع (Community Engagement Metrics) [2]

- عدد المشاريع المجتمعية المنفذة سنويا.
- نسبة الموارد المالية المخصصة للمسؤولية الاجتماعية من إجمالي الإيرادات.
- عدد ساعات التطوع المؤسسي.

هذه المؤشرات توفر دليلاً كمياً على التزام المؤسسة بدعم المجتمعات المحلية والمساهمة في التنمية المستدام.

4.2.مؤشرات الحوكمة (Governance Metrics)[3]

- نسبة النساء والأقليات في مجالس الإدارة.
- معدل حضور أعضاء المجلس للاجتماعات.
- نسبة السياسات المطبقة لمكافحة الفساد والامتثال الأخلاقي.

هذه المؤشرات تعكس مدى تطبيق مبادئ الحوكمة الرشيدة، والتي تعتبر عنصرا محوريا في بناء الثقة مع أصحاب المصلحة.

---

[1] The World Bank Environment Department, **Environmental performance indicators**: **A second edition note** (**Paper No**. **71**), The World Bank, 1999, pp: 3-13.

[2] DPA. Consultant, Hollar, Danielle, **Measuring Progress**: **Community Indicators and the Quality of Life**, International Journal of Public Administration, 2007, Vol.26, pp: 789-814.

[3] World Bank, **Worldwide Governance Indicators**, **2024 Update**, World Bank (www.govindicators.org), Accessed on 15/03/2025.

3. المؤشرات النوعية (Qualitative Indicators)

تعد المؤشرات النوعية أحد العناصر الأساسية لقياس الأداء الموجه بالمسؤولية الاجتماعية، حيث تركز على تقييم السياسات والممارسات والبيئة التنظيمية للمؤسسة، بدلاً من الاعتماد على الأرقام فقط. وهي تكمل المؤشرات المالية، غير المالية، والكمية، لتقديم صورة متكاملة وشاملة عن الأداء الاجتماعي والبيئي للمؤسسة.[1]

1.3.مؤشرات الحوكمة (Governance Qualitative Indicators) [2]

- **شفافية الإفصاح:** جودة البيانات والمعلومات المقدمة في التقارير السنوية وغير المالية، مع التركيز على مدى دقتها وموضوعيتها.
- **الالتزام بالقيم الأخلاقية:** مدى التزام المؤسسة بالمعايير الأخلاقية والمبادئ التوجيهية في عملياتها وقراراتها الاستراتيجية.
- **فعالية هيئات الرقابة:** تقييم دور مجلس الإدارة ولجان الحوكمة في متابعة ومراجعة السياسات الاجتماعية والبيئية.

توضح هذه المؤشرات كيف تترجم السياسات المؤسسية إلى ممارسات حقيقية ومستدامة، وتساهم في بناء الثقة مع أصحاب المصلحة.

2.3.مؤشرات الموارد البشرية (Human Capital Qualitative Indicators) [3]

- **تطوير ثقافة العمل:** تقييم بيئة العمل من حيث التحفيز، المشاركة، والابتكار داخل المؤسسة.
- **رضا الموظفين ونوعية العلاقات الداخلية:** يتم قياسه من خلال استطلاعات الرأي أو المقابلات النوعية.
- **سياسات التدريب والتطوير:** مدى فعالية البرامج في تعزيز مهارات الموظفين وربطها بأهداف الاستدامة

هذه المؤشرات تعكس البعد الإنساني في المحاسبة الاجتماعية وتوضح كيف تساهم المؤسسة في تعزيز الكفاءة والتفاعل الإيجابي داخل بيئتها العملية.

---

[1] Arifeen Najam, et al, **Measuring Business Performance**: **Comparison of Financial**, **Non-Financial and Qualitative Indicators**, European Journal of Business and Management, 2014, Vol.6, No.4, pp: 38-45.

[2] Christof Schiller, Thorsten Hellmann, **Assessing Progress in Sustainable Governance in EU and OECD Countries**. **Results of the Sustainable Governance Indicators Survey**, Bertelsmann Stiftung, Gütersloh-Germany, 2025, pp: 28-31.

[3] Baituova.L, et al, **Issues Related to Human Resources Development in the Conditions of Industrial and Innovative Economy in the Republic of Kazakhstan**. Journal of the Knowledge Economy, 2023, Vol.15, No.1, pp: 1571–1591.

3.3.مؤشرات العلاقات المجتمعية (Community Relations Qualitative Indicators)[1]

- **التأثير الاجتماعي للمبادرات:** تقييم جودة البرامج المجتمعية ومدى تحقيقها للأهداف المعلنة.
- **الشراكات المجتمعية:** طبيعة التعاون مع منظمات المجتمع المدني والقطاع العام.
- **التفاعل مع أصحاب المصلحة:** مدى استجابة المؤسسة لملاحظات واحتياجات المجتمع المحلي.

هذه المؤشرات النوعية توفر تقييما عميقا للالتزام الاجتماعي وتكمل القياسات الكمية المرتبطة بالتمويل والمشاريع المجتمعية.

4.3.مؤشرات الأداء البيئي(Environmental Qualitative Indicators)

- **استراتيجية إدارة الموارد:** مدى تبني سياسات بيئية شاملة ومستدامة.
- **مبادرات الابتكار البيئي:** تقييم الابتكارات التي تهدف لتقليل الأثر البيئي.
- **الامتثال التطوعي:** مدى الالتزام بالممارسات البيئية الطوعية والمبادرات الدولية، مثل اتفاقيات المناخ والطاقة النظيفة.

أين توفر هذه المؤشرات نظرة نوعية على جدية المؤسسة في تحقيق أهداف الاستدامة البيئية، بما يتجاوز مجرد الأرقام والكمية.

من خلال ما سبق ذكره، تشكل مؤشرات الأداء الموجهة بالمسؤولية الاجتماعية أداة محورية لإعادة تعريف مفهوم الأداء المؤسسي في العصر الحديث. فبينما توفر المؤشرات المالية والكمية قياسا موضوعيا للأنشطة الاجتماعية والبيئية وربطها بالنتائج الاقتصادية، تمنح المؤشرات غير المالية والنوعية بعداً تفسيرياً وسياقياً يوضح أثر هذه الأنشطة على المجتمع والبيئة والحوكمة المؤسسية.

إن التكامل بين هذه المؤشرات يعكس فلسفة المحاسبة الحديثة، التي لم تعد تقتصر على تسجيل العمليات المالية وحساب الأرباح والخسائر، بل تسعى **تحقيق الشفافية والمساءلة** :حيث يصبح لدى أصحاب المصلحة رؤية شاملة ودقيقة لكل جوانب الأداء المؤسسي، المالية وغير المالية، الكمية والنوعية.

ومن خلال هذا التكامل يمكن للمؤسسة:[2]

- **دعم اتخاذ القرارات الاستراتيجية** :إذ توفر البيانات المتكاملة أساساً قوياً لتحديد الفرص وتحسين الأداء الاجتماعي والبيئي، دون التضحية بالربحية طويلة الأمد.

[1] Jasmina Mavrič, et al, **Qualitative indicators for measuring the performance development of selected cities**. **Our Economy**, Journal of Contemporary Issues in Economics and Business, 2014, Vol.60, No.3-4, pp: 13-25.

[2] Arifeen Najam, et al, **Op-cite**, pp: 38-45.

- **تعزيز الثقة مع المستثمرين والمجتمع** :إذ يسمح الإفصاح المتكامل بالمصداقية وتقليل مخاطر الغسل الأخضر
- **تمكين مقارنة معيارية:** إذ يتيح التكامل بين المؤشرات مقارنة أداء المؤسسات ضمن القطاع نفسه أو عبر القطاعات المختلفة وفق معايير موحدة.

الجدول (4-1): مخطط تكاملي لمؤشرات الأداء الموجهة بالمسؤولية الاجتماعية

البعد	المؤشرات المالية (Financial)	المؤشرات غير المالية(Non-Financial)	المؤشرات الكمية (Quantitative)	المؤشرات النوعية (Qualitative)
البعد الاقتصادي	-العائد على الاستثمارات المستدامة (ROSI)- القيمة الاقتصادية الموزعة (EVD) - مخصصات المخاطر الاجتماعية والبيئية	-جودة السياسات المالية المرتبطة بالاستدامة -التزام الإدارة بالأهداف الاقتصادية طويلة الأجل	-الإيرادات من المشاريع المستدامة -التكاليف والفوائد المباشرة للاستثمارات الاجتماعية	-سياسات اتخاذ القرار المالي بما يوازن بين الربحية والمسؤولية الاجتماعية
البعد الاجتماعي	الإنفاق على برامج - -المجتمع والموظفين تكلفة التدريب والتطوير	تطوير ثقافة -رضا الموظفين - فعالية برامج المشاركة -العمل المجتمعية	-عدد ساعات التطوع - -عدد البرامج المجتمعية المنفذة معدل رضا الموظفين	-تأثير البرامج على المجتمع - -جودة الشراكات مع المجتمع استجابة المؤسسة لملاحظات أصحاب المصلحة
البعد البيئي	تكلفة الامتثال - -للمعايير البيئية النفقات على الابتكار البيئي	سياسات الحد من الانبعاثات - برامج الاستدامة البيئية -	كمية الانبعاثات الكربونية - -نسبة الطاقة المتجددة - كمية النفايات المعاد تدويرها	التزام الإدارة بالاستدامة - فعالية المبادرات -البيئية الاستراتيجية البيئية -البيئية

المصدر: من اعداد الطالب انطلاقا من الشروحات السابقة

المطلب الثالث: ظهور أطر جديدة للقياس المحاسبي

ان تبني المسؤولية الاجتماعية وابعادها، أدى إلى التحول نحو نماذج أكثر شمولاً تسعى لدمج الأبعاد الاقتصادية والاجتماعية والبيئية ضمن نظام القياس، بهدف تقديم صورة متكاملة عن أداء المؤسسة وقيمتها المستدامة.

1. المحاسبة عن الموارد البشرية (Human Resource Accounting)

1.1.المفهوم

تعد المحاسبة عن الموارد البشرية إحدى الأدوات المحاسبية الحديثة التي نشأت استجابة للتحولات في الفكر الاقتصادي والإداري، حيث لم يعد رأس المال البشري ينظر إليه كتكلفة تشغيلية فحسب، بل كأصل استراتيجي يولد قيمة مضافة مستدامة للمؤسسات. وقد ظهرت هذه الفكرة بشكل واضح في السبعينيات مع دراسات التي أكدت أن الأفراد داخل المنظمة يمتلكون قيمة اقتصادية قابلة للقياس والتقييم، وأن تجاهل هذه القيمة في القوائم المالية التقليدية يمثل قصورا في الإفصاح المحاسبي.

حيث يرتكز مفهوم المحاسبة عن الموارد البشرية على محاولة قياس الاستثمارات التي تقوم بها الشركة في موظفيها مثل التوظيف، التدريب، برامج التطوير، والرعاية الصحية، وربطها بالمخرجات المتوقعة مثل الإنتاجية، الابتكار، والالتزام الوظيفي. ومن ثم، تسعى هذه الأداة إلى تحويل الموارد البشرية من عنصر إنفاق إلى أصل يمكن إدراجه في التقارير المالية، وهو ما يعكس منظورًا أكثر شمولاً لمفهوم رأس المال.[1]

وقد طورت عدة نماذج وأساليب لقياس قيمة الموارد البشرية، من أبرزها:[2]

- **نموذج ليف وشوارتز (Lev & Schwartz Model)**: الذي يركز على تقدير القيمة الحالية للعوائد الاقتصادية المتوقعة من الموظف خلال فترة عمله المستقبلية.
- **النموذج السلوكي (Flamholtz Behavioral Model)**: الذي يربط قيمة الموظف بدرجة مساهمته في تحقيق أهداف المنظمة.
- **النماذج التكليفية (Cost Models)**: التي تُعنى بقياس التكاليف التاريخية أو البديلة للاستثمار في العاملين.

2.1.المزايا العملية للمحاسبة عن الموارد البشرية في الإفصاح المحاسبي [3]

- تسهم المحاسبة عن الموارد البشرية في **تحسين شفافية التقارير المالية** عبر تضمين معلومات ذات قيمة مضافة حول أهم الأصول غير الملموسة في الشركة، وهو رأس المال البشري. ففي بيئة الأعمال المعاصرة التي تعتمد بشكل كبير على المعرفة والابتكار، لم يعد كافياً التركيز على الأصول المادية فقط، بل أصبح إبراز القيمة الاقتصادية للموظفين جزءاً لا يتجزأ من جودة الإفصاح.

---

[1] Gupta Arunesh, **A Study of Human Resource Accounting**, International Journal of Research in Engineering, Science and Management, 2021, Vol.4, No.1, pp: 10-12.

[2] Pedro Andrade, Ana Sotomayor, **Human Capital Accounting – Measurement Models**, International Journal of Economics & Management Sciences, 2011, Vol.1, No.3, pp: 78-89.

[3] Sari. J, et al, **Human resources accounting optimization**: **A conceptual pathway to improve financial performance**, Journal of Business & Banking, 2024, Vol.13, No.2, pp: 341-359.

- توفر HRA **مؤشرات كمية ونوعية للإدارة والمستثمرين** بشأن فعالية الاستثمارات في الموارد البشرية. فإظهار تكاليف التوظيف والتدريب وبرامج التحفيز في شكل أصول بدلاً من مصروفات جارية يسمح بتقييم العائد على هذه الاستثمارات، مما يعزز القدرة على اتخاذ قرارات استراتيجية مبنية على معلومات دقيقة.
- تساعد هذه الأداة في توسيع نطاق الإفصاح ليشمل البعد الاجتماعي للشركة، حيث يظهر مدى التزامها بتنمية رأس المال البشري كجزء من مسؤوليتها الاجتماعية. وهذا يساهم في تعزيز سمعة المؤسسة لدى أصحاب المصلحة ويزيد من مستوى الثقة والموثوقية في تقاريرها.
- تمكّن المحاسبة عن الموارد البشرية من تطوير نماذج قياس الأداء الشامل، التي لا تقتصر على الربحية المالية، وإنما تشمل مقاييس تتعلق بالإنتاجية، الرضا الوظيفي، معدل الاحتفاظ بالموظفين، والابتكار. وبذلك تتحول القوائم المالية من مجرد أداة لتقييم النتائج الماضية إلى وسيلة لرصد الأبعاد المستقبلية للأداء المؤسسي.
- تساهم HRA في تعزيز قابلية المقارنة بين الشركات، لا سيما في القطاعات التي تعتمد بشكل أساسي على الكفاءات البشرية مثل التكنولوجيا، التعليم، والخدمات المالية. إذ يتيح إدراج هذه المعلومات لأصحاب المصلحة تقييم استدامة النمو والقدرة التنافسية للشركات على نحو أكثر شمولا.

بناء على ذلك، يمكن القول إن المحاسبة عن الموارد البشرية تعد خطوة متقدمة نحو إعادة تشكيل نطاق القياس المحاسبي في ظل المسؤولية الاجتماعية، حيث تربط الأداء الاقتصادي بالبعد الإنساني، مما يتماشى مع متطلبات التنمية المستدامة ومعايير الإفصاح الحديثة.

2. المحاسبة الاجتماعية (Social Accounting)

1.2.المفهوم

تعد المحاسبة الاجتماعية من الاتجاهات الحديثة في الفكر المحاسبي التي نشأت استجابةً للتحولات الاقتصادية والاجتماعية والبيئية التي تشهدها بيئة الأعمال المعاصرة، والتي أفرزت الحاجة إلى نظام محاسبي أكثر شمولا يعكس العلاقة المتبادلة بين المؤسسة والمجتمع. فالمحاسبة الاجتماعية لا تقتصر على قياس الأداء المالي فحسب، بل تمتد لتشمل تقييم الأثر الاجتماعي والبيئي لأنشطة المؤسسة، بما ينسجم مع مبادئ المسؤولية الاجتماعية للشركات والاستدامة.[1]

وينظر إلى المحاسبة الاجتماعية على أنها عملية منهجية تهدف إلى تجميع وتحليل وتقديم المعلومات الاجتماعية والبيئية ذات الصلة بأداء المؤسسة، بهدف تمكين أصحاب المصلحة من اتخاذ قرارات مبنية على معرفة شاملة تتجاوز البيانات المالية

[1] شهرزاد بلهامل، **المسؤولية الاجتماعية ومدى الاهتمام بالمحاسبة عنها في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية**، أطروحة مقدمة للحصول على شهادة دكتوراه في العلوم التجارية، جامعة سطيف 1، الجزائر، 2015-2016، ص: 68.

التقليدية. وتشمل هذه المعلومات مؤشرات تتعلق بظروف العمل، والمساهمة في التنمية المحلية، وحماية البيئة، والالتزام بمعايير الحوكمة والشفافية.[1]

ومن منظور أكاديمي، تمثل المحاسبة الاجتماعية تحولا في الإطار المفاهيمي للمحاسبة من نموذج اقتصادي ضيق يركز على الربحية القصيرة الأجل، إلى نموذج متعدد الأبعاد يأخذ في الاعتبار البعد الاجتماعي والبيئي ضمن عملية التقييم المحاسبي. فهذا التحول يعكس تطورا في وظيفة المحاسبة، لتصبح أداة للتواصل الاجتماعي وإدارة العلاقات بين المؤسسة ومحيطها، وليس مجرد نظام لقياس النتائج المالية.[2]

من الناحية العملية، تم تطوير عدة نماذج في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، تهدف إلى توفير أطر منهجية لقياس وتقييم الأداء الاجتماعي للمؤسسات، وإدماج الاعتبارات البيئية والأخلاقية في النظام المحاسبي.

ومن أبرز هذه النماذج ما يلي:

- **نموذج ليندبلوم (Lindblom Model)**: يقوم هذا النموذج على فكرة أن المؤسسات تستخدم الإفصاح الاجتماعي كوسيلة لإدارة علاقتها مع المجتمع والحفاظ على شرعيتها الاجتماعية. ويرى أن التقارير الاجتماعية تستخدم لإقناع الجمهور بأن أنشطة المؤسسة تتماشى مع القيم والتوقعات المجتمعية.
- **نموذج أبوت ومونسن (Abott & Monsen Model, 1979)**: يعد من أوائل النماذج التي حاولت قياس مستوى الإفصاح الاجتماعي في التقارير السنوية للشركات، من خلال تصنيف المعلومات إلى مجالات مثل البيئة، والموارد البشرية، والمجتمع، والمنتجات، مما ساعد في بناء مؤشرات كمية للإفصاح الاجتماعي.
- **نموذج جراي وآخرين (Gray et al. Model, 1995)**: يُعتبر من أكثر النماذج شمولا في مجال المحاسبة الاجتماعية، إذ يدمج بين النظرية والممارسة. ويقترح إطاراً لتصنيف المعلومات الاجتماعية والبيئية ضمن التقارير المحاسبية، وفقاً لأهداف محددة مثل الشفافية، المساءلة، والمسؤولية تجاه أصحاب المصلحة.
- **نموذج تروبلود (Trueblood Report, 1973)**: يركز على البعد الأخلاقي في المحاسبة، ويقترح أن وظيفة التقارير المالية يجب ألا تقتصر على عرض الأداء الاقتصادي، بل تمتد لتشمل التأثيرات الاجتماعية لأنشطة المؤسسة، من أجل تحقيق الإفصاح الشامل.
- **نموذج لجنة GRI(Global Reporting Initiative)**: يعد من أكثر النماذج استخداما في الوقت الراهن، حيث يوفر معايير عالمية لإعداد التقارير المستدامة تتضمن ثلاثة أبعاد رئيسية: الاقتصادي، الاجتماعي، والبيئي. وقد ساهم هذا النموذج في تحويل المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية إلى ممارسة مؤسسية معترف بها دوليا.

---

[1] Kaya Ugur, Yayla Hilmi Erdogan, **Remembring thirty-five years of social accounting**: **A review of the literature and the practice**, Paper presented at the Balkan countries 1st International Conference of accounting and auditing, Edirne, Turkey, March 2007, P :5.

[2] Mook, L, Pstross, M, **Social Accounting**: **Lessons Learned for the Road Ahead**. In L. Mook (Ed.), **Accounting for Social Value**, University of Toronto Press, Toronto-Canda, 2013, pp: 249-259.

- **نموذج محاسبة الأثر الاجتماعي (Social Impact Accounting Model)**[1]: يهدف إلى قياس القيمة الاجتماعية المضافة الناتجة عن أنشطة المؤسسة باستخدام أدوات كمية ونوعية، مثل تحليل المنافع والتكاليف الاجتماعية، أو حساب العائد الاجتماعي على الاستثمار (SROI).

تظهر هذه النماذج أن المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية لم تعد مجرد مفهوم نظري، بل أصبحت مجالا تطبيقياً يعكس تطور الفكر المحاسبي في استجابته لمتطلبات الاستدامة، والحوكمة، والشفافية في بيئة الأعمال الحديثة.

ورغم التحديات التي تواجهها هذه الأساليب مثل صعوبة القياس الكمي لبعض الأضرار الاجتماعية والبيئية، إلا أنها تمثل خطوة جوهرية نحو دمج المسؤولية الاجتماعية في صميم النظام المحاسبي.

2.2.الفوائد العملية للمحاسبة الاجتماعية[2]

- تسهم محاسبة التكاليف الاجتماعية في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي من خلال تقديم صورة أكثر شمولا عن الأداء المؤسسي. فبدلا من الاكتفاء بالمؤشرات المالية التقليدية مثل الأرباح أو التدفقات النقدية، تمكن هذه الأداة من إدراج التكاليف الاجتماعية والبيئية، مما يساعد أصحاب المصلحة على تقييم الأداء الحقيقي للشركة من منظور الاستدامة والمسؤولية الاجتماعية.
- على المستوى الإداري، تعتبر محاسبة التكاليف الاجتماعية وسيلة لتعزيز كفاءة اتخاذ القرارات. فعندما تدرج التكاليف البيئية مثل تكلفة الانبعاثات أو استنزاف الموارد الطبيعية ضمن التكاليف التشغيلية، تصبح الإدارة أكثر وعياً بالعواقب طويلة الأمد لأنشطتها، مما يدفعها إلى تبني استراتيجيات إنتاج نظيفة واستثمارات في الطاقة المتجددة.
- توفر هذه الأداة إطارا لقياس المخاطر غير المالية، والتي يمكن أن تؤثر بشكل مباشر على القيمة السوقية للشركة. فعلى سبيل المثال، إذا تجاهلت شركة صناعية تكلفة التلوث، فقد تواجه دعاوى قضائية أو عقوبات تنظيمية لاحقا، وهو ما يشكل مخاطر مالية غير متوقعة. إدراج هذه التكاليف بشكل استباقي يساعد في إدارة المخاطر وتقليل عنصر المفاجأة أمام المستثمرين.
- على صعيد العلاقة مع أصحاب المصلحة، يعزز الإفصاح عن التكاليف الاجتماعية مستوى الثقة والمصداقية بين الشركة والمجتمع. فالمستهلكون والمستثمرون باتوا يفضلون الشركات التي تظهر التزاما حقيقيا بالمسؤولية الاجتماعية، وبالتالي فإن الإفصاح المتكامل يساعد في بناء سمعة إيجابية ويمنح الشركة ميزة تنافسية في الأسواق العالمية.

---

[1] Kocollari. U, Lugli. E, **Social Accounting at Work**: **An Analysis of Social Impact Measurement Models**. Journal of Modern Accounting and Auditing, 2020, Vol.16, No.1, pp: 31-43.

[2] Barakat Abdullah, Samhan Hussein, **Accounting social responsibility in islamic banks**, International Journal of Economics, Commerce and Management, 2014, Vol.2, N0.10, P: 7.

- من الناحية الاستراتيجية، تمكن محاسبة التكاليف الاجتماعية من مواءمة أهداف الشركة مع أهداف التنمية المستدامة (SDGs). إذ تساعد المعلومات المستخلصة منها في إعداد تقارير الاستدامة وفق معايير GRI أو الإفصاح المتكامل (Integrated Reporting)، مما يسهل على الشركة جذب التمويل الأخضر والمستثمرين المهتمين بالحوكمة البيئية والاجتماعية.[1]

3.2.التحديات العملية لمحاسبة التكاليف الاجتماعية

رغم أهمية محاسبة التكاليف الاجتماعية في تحسين الإفصاح المحاسبي وتعزيز استدامة الأعمال، إلا أن تطبيقها يواجه عدة تحديات عملية تحد من انتشارها في الممارسات المحاسبية التقليدية.

- يتمثل التحدي الأكبر في صعوبة القياس الكمي للتكاليف الاجتماعية والبيئية. فالكثير من الآثار مثل التلوث الهوائي، فقدان التنوع البيولوجي، أو التأثيرات الصحية طويلة الأمد يصعب تقديرها بدقة مالية. إذ تتطلب عملية التقدير أدوات اقتصادية متقدمة مثل أسلوب الرغبة في الدفع أو التكلفة الاستبدالية، والتي قد تختلف نتائجها بشكل كبير تبعاً للفرضيات المستخدمة.
- تواجه محاسبة التكاليف الاجتماعية مشكلة غياب معايير محاسبية ملزمة وموحدة. فحتى الآن، لا توجد قواعد واضحة من قبل الهيئات الدولية مثل IASBأو FASB حول كيفية إدراج التكاليف الاجتماعية في القوائم المالية. هذا النقص في التوحيد يخلق فجوة بين الجهود الأكاديمية والتطبيق العملي، ويجعل الشركات تتبنى أساليب إفصاح تطوعية وغير متجانسة.
- هناك تحدي الذاتية والتحيز في التقدير، إذ أن الكثير من التكاليف الاجتماعية تعتمد على افتراضات إدارية أو تقديرات خبراء خارجيين، مما قد يؤدي إلى مبالغة أو تقليل في حجم الأثر الحقيقي. وهذا يضعف من موضوعية وموثوقية المعلومات المقدمة لأصحاب المصلحة.
- تواجه الشركات تكاليف إضافية لتطبيق محاسبة التكاليف الاجتماعية، خاصة فيما يتعلق بجمع البيانات البيئية والاجتماعية، تدريب المحاسبين على أساليب جديدة، أو التعاقد مع خبراء متخصصين. هذه التكاليف قد تشكل عبئاً على المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، مما يحد من قدرتها على تبني هذه الأداة.[2]

[1] Nicola Raimo, et al, **Extending the benefits of ESG disclosure**: **The effect on the cost of debt financing**, Corporate Social Responsibility and Environmental Management, John Wiley & Sons, 2021, Vol. 28, No.4, pp: 1412-1421.

[2] Javed. F, et al, **A Systematic Review of Barriers in Adoption of Environmental Management Accounting in Chinese SMEs for Sustainable Performance**, Frontiers in Public Health, 2022, Vol.10, pp: 1-15.

- هناك **مقاومة ثقافية وإدارية** داخل بعض المؤسسات، حيث يرى المديرون أن إدراج التكاليف الاجتماعية قد يؤثر سلبا على مؤشرات الربحية الظاهرة في القوائم المالية، وهو ما قد ينعكس على تقييم المستثمرين للشركة في الأجل القصير. هذه المقاومة تشكل عقبة أمام الدمج الكامل للمسؤولية الاجتماعية في النظام المحاسبي.[1]

إن الاتجاه العالمي المتنامي نحو الإفصاح عن الأداء البيئي والاجتماعي، إلى جانب ضغوط المستثمرين والمجتمع، يجعل من محاسبة التكاليف الاجتماعية أداة لا غنى عنها في تطوير القياس المحاسبي الحديث. هذا التوجه يعكس تحولا في وظيفة المحاسبة من أداة مالية ضيقة إلى أداة لتحقيق العدالة الاجتماعية والاقتصادية. إذ أن محاسبة التكاليف الاجتماعية لا تُفيد فقط في توفير صورة أكثر واقعية للتكاليف الحقيقية، بل تساعد أيضا في توجيه الإدارة لاتخاذ قرارات رشيدة تتماشى مع مبادئ الاستدامة.

إلا أنه لا يخلو من التحديات، إذ يواجه عقبات تتعلق بصعوبة القياس الكمي، وغياب معايير موحدة، فضلا عن الذاتية في التقدير وارتفاع تكاليف التطبيق. هذه التحديات تجعل محاسبة التكاليف الاجتماعية حتى الآن أقرب إلى الممارسات الطوعية منها إلى الالتزامات المحاسبية الملزمة، ما يحد من إمكانية دمجها بشكل كامل في القوائم المالية الرسمية.

3. تحليل دورة الحياة (Life Cycle Analysis – LCA)

يعتبر تحليل دورة الحياة من الأدوات الحديثة التي برزت في إطار توسيع القياس المحاسبي ليشمل الأبعاد البيئية والاجتماعية المرتبطة بالمسؤولية الاجتماعية للشركات. يقوم هذا التحليل على دراسة شاملة لتأثير المنتجات أو الخدمات عبر مراحلها الكاملة بدءا من التصميم، مرورا بعمليات الإنتاج والتوزيع والاستهلاك، وصولا إلى مرحلة التخلص النهائي أو إعادة التدوير. والهدف من ذلك هو تقييم التكلفة الحقيقية للنشاط الاقتصادي من منظور بيئي واجتماعي، بما يتجاوز حدود التكاليف المباشرة التي تظهر في القوائم المالية التقليدية.[2]

من الناحية البيئية، يساعد تحليل دورة الحياة في قياس مؤشرات مثل استهلاك الطاقة، انبعاثات غازات الاحتباس الحراري، التلوث الهوائي والمائي، والنفايات الناتجة عن كل مرحلة من مراحل الإنتاج. هذه البيانات لا تقدم فقط صورة دقيقة عن الأثر البيئي للمنتجات، بل تمثل أيضا مدخلا لتقدير التكاليف البيئية الكامنة التي يمكن الإفصاح عنها في التقارير المالية وغير المالية. أما من الناحية الاجتماعية، فإن تحليل دورة الحياة يمكن أن يشمل تقييم ظروف العمل عبر سلسلة التوريد، الأثر على المجتمعات المحلية، أو مساهمة الشركة في خلق فرص العمل.[3]

---

[1] Landi. G, et al, **Embedding sustainability in risk management**: **The impact of environmental**, **social**, **and governance ratings on corporate financial risk**, Corporate Social Responsibility and Environmental Management, 2022, Vol.29, pp: 1096-1107.

[2] Böckin. D, et al, **Business model life cycle assessment**: **A method for analysing the environmental performance of business**, Sustainable Production and Consumption, 2022, Vol.32, pp: 112-124.

[3] **Ibid**,p: 116.

كما يسهم في تحسين شفافية الإفصاح المحاسبي من خلال الكشف عن التكاليف والمخاطر التي قد تكون مخفية في النموذج التقليدي للمحاسبة. على سبيل المثال، قد يُظهر التحليل أن التكلفة البيئية لإنتاج منتج ما مرتفعة للغاية بسبب استنزاف الموارد الطبيعية أو كثافة الانبعاثات، وهو ما يوجه الإدارة نحو إعادة تصميم المنتج أو اختيار مواد أكثر استدامة. وبالتالي، فإن هذه الأداة تمثل آلية عملية لدعم القرارات الاستراتيجية والتشغيلية على حد سواء.[1]

إضافة إلى ذلك، فإن تحليل دورة الحياة يساهم في تعزيز قدرة المستثمرين والأطراف ذات العلاقة على تقييم استدامة الشركة على المدى الطويل، إذ يوفر مؤشرات كمية ونوعية قابلة للمقارنة بين الشركات والقطاعات. كما يدعم الامتثال للمعايير الدولية والتشريعات البيئية التي تفرض على الشركات الإفصاح عن بصمتها البيئية والاجتماعية ضمن تقارير الاستدامة.

ورغم هذه المزايا، يواجه تطبيق LCA تحديات تتعلق بارتفاع تكاليف جمع البيانات وتعقيد النماذج المستخدمة، فضلاً عن غياب التوحيد الكامل في منهجيات القياس. ومع ذلك، فإن تزايد الاهتمام العالمي بالاستدامة وتكامل LCA مع معايير مثل GRI وSASB يجعلان من هذه الأداة عنصراً أساسياً في مستقبل المحاسبة المستدامة.

4. المحاسبة عن الكربون (Carbon Accounting)

تعد المحاسبة عن الكربون من أبرز الأدوات التي ظهرت استجابةً للتحديات البيئية العالمية وعلى رأسها التغير المناخي. فقد فرضت الضغوط الدولية، مثل اتفاق باريس للمناخ لسنة 2015، والتشريعات الوطنية المتعلقة بخفض الانبعاثات، ضرورة قيام الشركات بقياس وإفصاح تأثير أنشطتها على المناخ، مما أوجد فرعا متخصصا داخل المحاسبة يُعرف بالمحاسبة الكربونية.[2]

يقوم هذا النوع من المحاسبة على حصر انبعاثات غازات الاحتباس الحراري الناتجة عن أنشطة الشركة المختلفة، سواء كانت مباشرة (Scope 1) مثل الانبعاثات الناتجة عن الوقود المستخدم في العمليات الإنتاجية، أو غير مباشرة (Scope 2) مثل الكهرباء المشتراة، أو حتى غير المباشرة الأخرى (Scope 3) المتعلقة بسلسلة التوريد والاستهلاك. وتُقاس هذه الانبعاثات عادة بوحدات "طن من مكافئ ثاني أكسيد الكربون"، ما يتيح للشركات تقديم بيانات كمية دقيقة حول بصمتها الكربونية.[3]

من الناحية العملية، يتيح هذا النوع من القياس إدراج التكاليف البيئية للكربون ضمن القوائم المالية، سواء عبر شراء "تصاريح الانبعاث" في أسواق الكربون، أو عبر تكوين مخصصات لمواجهة الغرامات المحتملة في حال تجاوز الحدود المقررة.

---

[1] Fauzi. R, et al, **Exploring the Current Challenges and Opportunities of Life Cycle Sustainability Assessment**, Sustainability, 2019, Vol.11, pp: 1-17.

[2] Onat. N, **Driving Sustainable Business Practices with Carbon Accounting and Reporting**: **A Holistic Framework and Empirical Analysis**, Corporate Social Responsibility and Environmental Management, 2024, vol.32, No.2, pp: 2795-2814.

[3] Onat. N, **Op-cite**, pp: 2795-2814.

كما أن بعض الشركات تقوم بإدراج استثماراتها في مشاريع الطاقة المتجددة أو مبادرات خفض الانبعاثات ضمن تقاريرها المالية وغير المالية، بما يعكس التزامها بالاستدامة.

كما تسهم المحاسبة عن الكربون في إدارة المخاطر وتعزيز ثقة المستثمرين، حيث تعتبر الانبعاثات الكربونية مؤشرا رئيسيا على التعرض لمخاطر تنظيمية (مثل الضرائب على الكربون) أو مخاطر سمعة نتيجة الضغوط المجتمعية. كما تساعد هذه الأداة على تحسين كفاءة استخدام الطاقة وخفض التكاليف التشغيلية من خلال تحديد مصادر الانبعاثات العالية وتبني استراتيجيات الحد منها.[1]

ورغم أهميتها، تواجه المحاسبة الكربونية تحديات عدة، أبرزها غياب معايير إلزامية موحدة للإفصاح، وصعوبة قياس الانبعاثات غير المباشرة عبر سلسلة التوريد العالمية. إلا أن مبادرات مثل مشروع الكشف عن الكربون (CDP)، ومعايير SASB، وتوجهات EFRAG في الاتحاد الأوروبي نحو إعداد معايير محاسبة استدامة ملزمة، تسعى لتوحيد هذا المجال وتعزيز قابليته للمقارنة والاعتماد.[2]

5. الموازنات الاجتماعية (Social Budgeting)

1.5.مفهوم الموازنات الاجتماعية

الموازنات الاجتماعية تعد من الأدوات المحاسبية الحديثة التي ظهرت مع تطور الفكر المحاسبي واتساع مفهوم المسؤولية الاجتماعية للشركات. وهي تمثل إطارا تخطيطيا ورقابيا يهدف إلى إدماج الأبعاد الاجتماعية والبيئية في عملية إعداد الموازنات، بحيث لا يقتصر الأمر على تخصيص الموارد المالية لتحقيق الأهداف الاقتصادية فقط، بل يتعداها إلى تحقيق أهداف مجتمعية وتنموية.[3]

يعرف Frostوآخرون الموازنة الاجتماعية بأنها "أداة مالية وإدارية تهدف إلى بيان مدى مساهمة المؤسسة في المجتمع من خلال تخصيص الموارد لأنشطة ذات طابع اجتماعي وبيئي، إضافة إلى أنشطتها الاقتصادية التقليدية". وهذا يعني أن الموازنة الاجتماعية لا تقتصر على كونها خطة مالية، بل تُعدّ وثيقة تُترجم التزام المؤسسة تجاه أصحاب المصلحة المختلفين.[4]

أما Curt Weeden فقد أشار إلى أن الموازنات الاجتماعية هي "وسيلة للتعبير عن مسؤولية المؤسسة في توزيع المنافع الاقتصادية والاجتماعية بين مختلف الأطراف، بما يسمح بتعزيز العدالة والشفافية". وهذا التعريف يبرز بعدها الأخلاقي والقيمي إلى جانب بعدها الاقتصادي.[5]

---

[1] **Ibid**

[2] McDonald. L, **Towards a unified carbon accounting landscape**. **Philosophical transactions**, Mathematical, physical, and engineering sciences, 2024, Vol.382, pp: 1-18.

[3] Bosch-Badia. M, et al, **The Capital Budgeting of Corporate Social Responsibility**, Sustainability, 2020, Vol.12, No.3542.p: 4.

[4] Sharma Umesh, Frost Denise, **Social capital and the budgeting process**: **a study of three organisations**, Accounting Forum, 2020, Vol.44, pp: 1-22.

[5] Weeden. C, **Corporate Social Investing**, Berrett-Koehler Publishers, California-USA, 1998, p: 151.

كما ينظر إليها بعض الباحثين على أنها "أداة محاسبية تُستخدم لقياس وتخصيص الموارد الخاصة بالأنشطة الاجتماعية والبيئية، وتُمكّن الإدارة من مراقبة أدائها في مجال المسؤولية الاجتماعية. وبذلك فهي ليست فقط وسيلة لتخطيط الموارد، بل آلية لقياس العوائد الاجتماعية غير المباشرة التي لا تظهر عادة في الموازنات التقليدية".[1]

ومن هذا المنطلق، يمكن القول إن الموازنة الاجتماعية تمثل تحولا في وظيفة المحاسبة، من مجرد أداة لحساب التكاليف والإيرادات الموجهة لتحقيق الأرباح، إلى أداة شمولية تهدف إلى تحقيق التوازن بين الأبعاد المالية والاجتماعية والبيئية. فهي تعكس فلسفة جديدة في الإدارة المالية تجعل من المؤسسة فاعلاً اجتماعياً ملتزماً إلى جانب كونها وحدة اقتصادية.

2.5.أهداف الموازنات الاجتماعية

تعد الموازنات الاجتماعية أداة محاسبية واستراتيجية تعكس إدماج البعد الاجتماعي في تخطيط الموارد ورقابتها. فهي لا تهدف فقط إلى إظهار التكلفة المالية للأنشطة الاقتصادية، بل تسعى أيضا إلى إبراز القيمة الاجتماعية المضافة التي تحققها المؤسسة للمجتمع. ومن هنا يمكن تحديد أبرز أهداف الموازنات الاجتماعية على النحو التالي:

- **تعزيز الشفافية والإفصاح: من** أبرز أهداف الموازنات الاجتماعية أنها توفر إطاراً كميّاً وإفصاحيا لبيان حجم الموارد التي تُخصصها الشركة لأنشطة اجتماعية وبيئية، مثل تحسين ظروف العمل، حماية البيئة، أو دعم المبادرات المجتمعية. ويساعد هذا الإفصاح في زيادة ثقة أصحاب المصلحة بالمؤسسة، ويعزز من قدرتها التنافسية.[2]
- **التوفيق بين الأهداف الاقتصادية والاجتماعية:** الموازنات الاجتماعية تساعد على تحقيق التوازن بين تحقيق الربحية وتعزيز الدور الاجتماعي للشركات. فهي تقدم نموذجا تكامليا يربط بين اعتبارات الكفاءة الاقتصادية من جهة، وتحقيق العدالة الاجتماعية وحماية البيئة من جهة أخرى:[3]
- **ترشيد عملية اتخاذ القرار:** توفر الموازنات الاجتماعية بيانات كمية ونوعية تساعد الإدارة على قياس كفاءة تخصيص الموارد الاجتماعية، وبالتالي دعم القرارات الاستراتيجية المتعلقة بالاستثمار في المشاريع المجتمعية أو البيئية. كما تساهم في تقدير العوائد غير المباشرة لهذه الاستثمارات مثل تحسين سمعة المؤسسة وزيادة ولاء العاملين.[4]
- **تعزيز المساءلة الاجتماعية:** من خلال إعداد الموازنات الاجتماعية، تصبح المؤسسة أكثر خضوعاً للمساءلة أمام المجتمع والجهات التنظيمية. إذ يستطيع أصحاب المصلحة مقارنة ما تعهدت به المؤسسة من التزامات اجتماعية بما تم تنفيذه فعلياً، الأمر الذي يعزز مصداقيتها ويحدّ من المخاطر الأخلاقية.[5]

---

[1] Contrafatto. M, Burns. J, **Social and Environmental Accounting**, **Organisational Change and Management Accounting**: **A Processual View**, Management Accounting Research, 2013, Vol.24, pp: 349-365.

[2] Baron. D, **Managerial Contracting and Corporate Social Responsibility**, Journal of Public Economics, 2008, Vol.92, pp: 262-288.

[3]. Sharma, Umesh & Frost, Denise, **Op-cite**, pp: 1-22.

[4] Bosch-Badia. M, et al, **Op-cite**, pp:1-28.

[5] Tahir. A, et al, **Analysis of the Role of Social Accounting in Addressing Income Inequality and Environmental Influences**, Paradoks : Jurnal Ilmu Ekonomi, 2025, Vol.8, No.1, pp:120–135.

- **دعم التنمية المستدامة:** تهدف الموازنات الاجتماعية إلى جعل المؤسسة جزءا من منظومة التنمية المستدامة، من خلال قياس مساهمتها في تحقيق أهداف الأمم المتحدة للتنمية المستدامة (SDGs). وبذلك تُصبح المحاسبة أداة داعمة للبعد الاستراتيجي للاستدامة على المدى الطويل.

3.5.الفوائد العملية للموازنات الاجتماعية

لا تقتصر الموازنات الاجتماعية على كونها أداة محاسبية للتخطيط والرقابة، بل تمتد آثارها العملية لتشمل مستويات متعددة داخل المؤسسة وخارجها، بدءاً من تحسين الأداء الداخلي وصولاً إلى تعزيز مكانة المؤسسة في المجتمع والأسواق. ومن أبرز هذه الفوائد:

- **تحسين صورة المؤسسة وتعزيز سمعتها:** إعداد الموازنات الاجتماعية يُظهر التزام المؤسسة بمسؤولياتها تجاه المجتمع والبيئة، وهو ما يسهم في بناء سمعة إيجابية ويزيد من ثقة العملاء والمستثمرين. وقد أثبتت الدراسات أن المؤسسات التي تعتمد مثل هذه الموازنات تحقق ميزة تنافسية مستدامة في الأسواق العالمية.[1]
- **جذب الاستثمارات المستدامة:** مع تزايد الاهتمام بالاستثمار المسؤول، أصبحت الموازنات الاجتماعية أداة رئيسية لجذب المستثمرين الذين يبحثون عن شركات تحقق عوائد مالية وفي الوقت ذاته تراعي الأبعاد الاجتماعية والبيئية. وهذا يعزز من فرص الحصول على تمويل بشروط أفضل.[2]
- **تحسين العلاقة مع أصحاب المصلحة:** من خلال الإفصاح الواضح عن الموارد المخصصة للأنشطة الاجتماعية، تعزز المؤسسة من علاقاتها مع مختلف الأطراف مثل العاملين، السلطات التنظيمية، المجتمع المحلي، والمنظمات غير الحكومية. فالموازنة الاجتماعية توفر أرضية للحوار المستمر، ما يقلل من النزاعات ويزيد من التعاون.
- **دعم الأداء الداخلي والالتزام المؤسسي:** إعداد الموازنات الاجتماعية يدفع الإدارات المختلفة إلى التفكير بشكل تكاملي في الأهداف الاقتصادية والاجتماعية، مما يؤدي إلى رفع مستوى الوعي الداخلي بالقيم الأخلاقية والتنموية. كما أنه يعزز التزام العاملين بالمؤسسة عبر شعورهم بأنهم يساهمون في رسالة مجتمعية تتجاوز تحقيق الربح فقط.
- **إدارة المخاطر وتقليل التكاليف المستقبلية:** من خلال رصد التكاليف الاجتماعية والبيئية المحتملة في الموازنة، تستطيع المؤسسة توقع المخاطر المرتبطة بالأنشطة الضارة بالبيئة أو المجتمع، وبالتالي اتخاذ إجراءات وقائية تحد من التكاليف المستقبلية مثل الغرامات أو التعويضات.

---

[1] Burritt. R, **Multinational enterprise strategies for addressing sustainability: the need for consolidation**, Journal of Business Ethics, 2020, Vol.164, No.2, pp: 389-410.

[2] Luluk Widyawati, **A systematic literature review of socially responsible investment and environmental social governance metrics**, Business Strategy and the Environment, Wiley Blackwell, 2020, Vol.29, No.2, pp: 619-637.

- **تعزيز الاستدامة على المدى الطويل:** إذ تساعد الموازنات الاجتماعية على ربط الأهداف قصيرة الأجل للأرباح مع الأهداف طويلة الأجل للتنمية المستدامة، ما يجعل المؤسسة أكثر قدرة على التكيف مع التغيرات البيئية والاجتماعية والتشريعية.[1]

4.5.التحديات التي تواجه تطبيق الموازنات الاجتماعية

على الرغم من الأهمية المتزايدة للموازنات الاجتماعية كأداة لتعزيز الشفافية وتحقيق التوازن بين الأهداف الاقتصادية والاجتماعية، إلا أن تطبيقها في الممارسة العملية يواجه عدداً من التحديات التي تحد من انتشارها وفعاليتها. ويمكن إبراز أهم هذه التحديات فيما يلي:[2]

- **صعوبة القياس الكمي للأنشطة الاجتماعية:** تُعدّ عملية تحديد وقياس العوائد الاجتماعية أو البيئية بدقة من أبرز العقبات. فبينما يسهل قياس التكاليف النقدية المباشرة، مثل نفقات التدريب أو دعم المبادرات المجتمعية، فإن قياس المنافع غير الملموسة مثل تحسين سمعة المؤسسة أو رفع معنويات العاملين يظل أمراً معقداً وذو طبيعة تقديرية.
- **غياب إطار معياري موحد:** لا تزال الموازنات الاجتماعية تفتقر إلى معايير محاسبية دولية واضحة وملزمة، على غرار المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS). ورغم وجود مبادرات مثل GRIوSASB، فإنها تقدم خطوطاً إرشادية أكثر من كونها قواعد ملزمة، مما يؤدي إلى تفاوت في أسلوب إعداد الموازنات الاجتماعية بين الشركات.
- **ارتفاع تكاليف التطبيق:** إعداد موازنات اجتماعية دقيقة يتطلب استثمارات كبيرة في نظم المعلومات المحاسبية، التدريب، وجمع البيانات، وهو ما يشكل عبئا ماليا على الشركات، خاصة الصغيرة والمتوسطة. كما أن بعض المؤسسات قد ترى أن هذه التكاليف لا تقابلها عوائد مباشرة ملموسة.
- **الذاتية في التقدير:** نظراً لغياب أدوات قياس موضوعية كاملة، تميل الموازنات الاجتماعية إلى الاعتماد على تقديرات شخصية أو اجتهادات إدارية، ما قد يفتح المجال للتضخيم أو التحيز في عرض مساهمة الشركة الاجتماعية. وهذا يضعف مصداقية النتائج عند مقارنتها بين الشركات أو عبر الزمن.
- **ضعف الوعي المؤسسي:** في العديد من البيئات الاقتصادية، لا تزال الشركات تنظر إلى الموازنات الاجتماعية على أنها عبء إضافي أو نشاط تطوعي، وليس التزاماً استراتيجيا. هذا الضعف في الثقافة المؤسسية يحد من فاعلية تبني هذا النوع من الموازنات.

---

[1] Dharmanto Agus, et al, **Antecedent Budgeting Affecting Operational Productivity Moderated by Sustainable Development Goals**, East Asian Journal of Multidisciplinary Research, 2023, Vol.2.No.11, pp: 4567-4576.

[2] Gou.Y, **the Challenges of Budgeting**. In: **The Mean in Budgeting**, Springer, Wiesbaden-Germany 2006, pp: 11-13.

- **التفاوت الدولي في التطبيق:** تختلف درجة تبني الموازنات الاجتماعية من بلد إلى آخر حسب التطور الاقتصادي والوعي التشريعي. ففي حين تتبناها المؤسسات في أوروبا وأمريكا بشكل أوسع، فإن تطبيقها في الدول النامية لا يزال محدوداً بسبب ضعف الدعم المؤسسي والتشريعي.

تشكل الموازنات الاجتماعية إحدى الأدوات المحاسبية الحديثة التي تعكس التحولات العميقة في وظيفة المحاسبة، حيث لم تعد الموازنات تقتصر على تخصيص الموارد المالية لتحقيق أهداف اقتصادية بحتة، بل أصبحت وسيلة لإظهار مدى التزام المؤسسة بمسؤولياتها الاجتماعية والبيئية. فهي تجسد فلسفة المحاسبة الموجهة بالمسؤولية الاجتماعية، التي تسعى إلى تحقيق التوازن بين تعظيم الربحية وخدمة المجتمع وحماية البيئة.

ورغم التحديات، فإن الاتجاهات العالمية نحو الاستدامة والإفصاح غير المالي، والضغوط المتزايدة من جانب المستثمرين والمجتمع، تجعل من الموازنات الاجتماعية ضرورة لا خيارا. فهي تمثل حلقة وصل بين المحاسبة التقليدية التي تركز على الكفاءة المالية، والمحاسبة الموجهة بالمسؤولية الاجتماعية التي تسعى إلى تحقيق العدالة والتنمية المستدامة. ومن ثم يمكن القول إن التكامل بين هذين النهجين، مع تطوير إطار معياري موحد للموازنات الاجتماعية، هو ما سيشكل مستقبل المحاسبة الحديثة في عصر العولمة والاستدامة.

6. المراجعة الاجتماعية (Social Audit)

1.6.مفهوم المراجعة الاجتماعية

يعرف التدقيق الاجتماعي بأنه عملية منهجية تهدف إلى تقييم مدى التزام المؤسسة بمسؤولياتها الاجتماعية والأخلاقية تجاه المجتمع وأصحاب المصلحة، من خلال فحص وتقييم الأنشطة والسياسات والممارسات ذات البعد الاجتماعي والبيئي. ويُعدّ التدقيق الاجتماعي أداة رقابية وتقييمية تسعى إلى التحقق من مدى توافق أداء المؤسسة مع المبادئ والمعايير المعتمدة في مجال المسؤولية الاجتماعية، مثل الشفافية، والعدالة، واحترام حقوق الإنسان، وحماية البيئة. ولا يقتصر التدقيق الاجتماعي على مراجعة البيانات المالية، بل يتجاوز ذلك إلى تحليل الأثر الاجتماعي لأنشطة المؤسسة، وقياس مدى تحقيقها للتنمية المستدامة. كما يساهم في تعزيز الثقة بين المؤسسة ومختلف أصحاب المصلحة، من خلال إظهار التزامها بالقيم الأخلاقية والممارسات المسؤولة.

حيث عرفها Chapple بانها "أداة إدارية تهدف إلى تقييم التأثير الاجتماعي للمؤسسة وتحسين أدائها من خلال الحوار مع أصحاب المصلحة، بما يحقق التوازن بين الأهداف الاقتصادية والاجتماعية".[1]

[1] Chapple. L.E, Mui. G.Y, **Social Audit Failure**: **Legal Liability of External Auditors**. In: Rahim, M., Idowu, S. (eds) **Social Audit Regulation**. **CSR**, **Sustainability**, **Ethics & Governance**, Springer, Wiesbaden-Germany, 2015, pp: 281-299.

اما Seow وHillary فيعتبرانها "وسيلة رقابية تهدف إلى تعزيز المساءلة الاجتماعية للمؤسسات من خلال التحقق المستقل من المعلومات الاجتماعية المعلنة".[1] وبذلك، فإن المراجعة الاجتماعية ليست مجرد نشاط محاسبي تقني، بل أداة إستراتيجية تهدف إلى إرساء مبادئ الشفافية والثقة بين المؤسسة والمجتمع.

2.6.أهداف المراجعة الاجتماعية[2]

- **تعزيز المصداقية:** من خلال التحقق من دقة وموثوقية البيانات الاجتماعية والإفصاحات غير المالية.
- **زيادة الشفافية:** عبر التأكد من أن الإفصاح عن الأنشطة الاجتماعية يعكس الواقع الفعلي وليس مجرد بيانات تسويقية.
- **تحسين الأداء الاجتماعي:** إذ تساعد المراجعة في تحديد نقاط القوة والضعف في سياسات المؤسسة الاجتماعية والبيئية.
- **تعزيز الثقة مع أصحاب المصلحة:** حيث تمنحهم وسيلة مستقلة لتقييم التزام المؤسسة بمسؤوليتها الاجتماعية.
- **الامتثال للمعايير الدولية** :مثل GRI، AA1000، وISAE 3000، التي تنظم تقارير الاستدامة والمراجعة غير المالية.

3.6.الفوائد العملية للمراجعة الاجتماعية

أصبحت المراجعة الاجتماعية في العقود الأخيرة من أهم الأدوات التي تسعى من خلالها المؤسسات إلى تقييم أدائها غير المالي، خاصة في ظل التحولات المتسارعة التي يشهدها عالم الأعمال نحو تبني مبادئ الاستدامة والمسؤولية الاجتماعية. وتمثل المراجعة الاجتماعية إطارًا تحليليا يهدف إلى قياس ومتابعة مدى التزام المؤسسة بمسؤولياتها تجاه المجتمع والبيئة، بما يعزز مصداقيتها وشفافيتها أمام أصحاب المصلحة. وتبرز الأهمية العملية لهذه المراجعة من خلال مجموعة من الفوائد التي تمتد لتشمل الجوانب الإدارية، والاقتصادية، والاجتماعية، والبيئية، ويمكن تفصيلها على النحو الآتي:

- **تعزيز الشفافية والمصداقية المؤسسية:** تعدّ الشفافية أحد المرتكزات الأساسية للمراجعة الاجتماعية، إذ تتيح للمؤسسة الإفصاح عن أنشطتها الاجتماعية والبيئية بطريقة منهجية وموثوقة. فالمراجعة الاجتماعية تمثل وسيلة فعالة لتعزيز ثقة الجمهور من خلال تمكين أصحاب المصلحة من الاطلاع على مدى التزام المؤسسة بمبادئ الأخلاق والمسؤولية الاجتماعية. هذا الإفصاح يحدّ من فجوة المعلومات ويعزز مصداقية التقارير الصادرة عن المؤسسة، خاصة في ظل تزايد الاهتمام العالمي بالتقارير غير المالية.[3]

---

[1] Hillary R, et al, **Stakeholder engagement**, **social auditing and corporate sustainability**, Business Process Management Journal, 2006, Vol.12, No.6, pp: 722–740,

[2] أحمد مصطف شُرزاد، دور التدقيق الاجتماعي في فحص الأنشطة الداعمة للرفاهية الاجتماعية بالتطبيق على عينة من الأكاديميين ومراقبي الحسابات في مدينة أربيل، مجلة تكريت للعلوم الادارية والاقتصادية، 2020، المجلد 16، العدد52، ص ص:24-40.

[3] Prabha. P, **Enhancing Transparency And Accountability**: **Analysing Social Audit Practices And Control Mechanisms**, African Journal of Biomedical Research, 2025, Vol.27, No.55, pp: 463-469.

- **دعم عملية اتخاذ القرار الإداري:** توفّر المراجعة الاجتماعية معلومات كمية ونوعية حول الأداء الاجتماعي والبيئي، تساعد الإدارة على تقييم فاعلية برامجها في مجالات مثل التنمية المجتمعية، والحوكمة البيئية، ورفاهية العاملين، إن هذه المعلومات تُستخدم لتوجيه القرارات الاستراتيجية المتعلقة بتخصيص الموارد، وتحسين الكفاءة التشغيلية، وتطوير السياسات الاجتماعية المستقبلية. وبالتالي، تساهم المراجعة الاجتماعية في ترشيد القرارات الإدارية من خلال ربط الأهداف الاقتصادية بالاعتبارات الأخلاقية والاجتماعية.[1]
- **الكشف عن أوجه القصور وتحسين الأداء المؤسسي:** تتيح المراجعة الاجتماعية إجراء تقييم شامل للبرامج الاجتماعية والبيئية، مما يساعد في تحديد نقاط القوة والضعف في أداء المؤسسة. فنتائج المراجعة الاجتماعية تمثل أداة للتعلم التنظيمي (Organizational Learning)، إذ تدفع الإدارة إلى تبني استراتيجيات تصحيحية وتحسين ممارساتها بما يتلاءم مع توقعات المجتمع والمعايير الدولية.[2]
- **تعزيز المساءلة أمام أصحاب المصلحة:** تعد المساءلة أحد الأهداف الجوهرية للمراجعة الاجتماعية، حيث تمكّن أصحاب المصلحة من مقارنة ما تعهدت به المؤسسة في مجال المسؤولية الاجتماعية بما تم تحقيقه فعليًا. فالمراجعة الاجتماعية تُحوّل مفهوم المساءلة من كونه التزامًا قانونيًا إلى عملية مستمرة من الحوار والتفاعل بين المؤسسة ومحيطها الخارجي، ما يعزز شرعية المؤسسة في المجتمع.[3]
- **تحسين السمعة والميزة التنافسية:** تسهم المراجعة الاجتماعية في بناء صورة إيجابية للمؤسسة، من خلال إبراز التزامها بالمعايير الأخلاقية وممارسات الحوكمة الرشيدة. فالمؤسسات التي تعتمد المراجعة الاجتماعية بشكل دوري تتمتع بقدرة أكبر على جذب المستثمرين والعملاء، لما تعكسه من التزام بالشفافية والاستدامة، وهو ما يترجم إلى ميزة تنافسية مستدامة في الأسواق المحلية والعالمية.[4]
- **إدارة المخاطر وتقليل التكاليف المستقبلية:** تمكّن المراجعة الاجتماعية المؤسسة من التعرف المبكر على المخاطر الاجتماعية والبيئية المرتبطة بأنشطتها، مثل مخاطر التلوث، أو انتهاكات حقوق الإنسان، أو ضعف الامتثال البيئي. وبهذا المعنى، تُعدّ المراجعة الاجتماعية أداة وقائية تساعد في تقليل التكاليف المستقبلية الناتجة عن الغرامات أو الخسائر السمعة. كما أن تبنيها يعزز ثقافة المسؤولية داخل المؤسسة ويحد من السلوكيات غير الأخلاقية.[5]
- **تحقيق التكامل بين الأبعاد الاقتصادية والاجتماعية والبيئية:** من خلال المراجعة الاجتماعية، يمكن للمؤسسة تحقيق توازن بين أهداف الربحية قصيرة الأجل وأهداف التنمية المستدامة طويلة الأجل. فالمراجعة الاجتماعية لا

---

[1] Maria Steinmeier, Michael Stich, **Does Sustainability Assurance Improve Managerial Investment Decisions?**, European Accounting Review, 2019, vol.28, No.1, pp: 177-209.

[2] Chapple. L.E, Mui. G.Y,**Op-cite**, pp: 281-299.

[3] Pranjal Rawat, **Op-cite**, pp: 440-448.

[4] **Ibid**

[5] Vinšalek-Stipić. V, **The concept and importance of social audit for sustainable community development**, BH Ekonomski forum, 2022, pp: 151-165.

تنظر إلى الأداء من زاوية مالية بحتة، بل تُدخل الاعتبارات البيئية والاجتماعية في عملية التقييم، بما يجعل المؤسسة أكثر قدرة على التكيّف مع التغيرات التشريعية والمجتمعية.

- **دعم الابتكار والتحسين المستمر**: تشجع نتائج المراجعة الاجتماعية على تطوير حلول مبتكرة للحد من الأثر البيئي وتعزيز الأداء الاجتماعي. وتشير الأدبيات الحديثة إلى أن المؤسسات التي تعتمد المراجعة الاجتماعية كآلية مستمرة للمراقبة والتقييم تصبح أكثر انفتاحًا على التغيير والابتكار في سياساتها التشغيلية والاجتماعية.

يتضح مما سبق أن المراجعة الاجتماعية تتجاوز كونها مجرد عملية تقييم، لتصبح أداة استراتيجية تمكّن المؤسسات من دمج مبادئ المسؤولية الاجتماعية في هيكلها التنظيمي وإدارة مواردها بكفاءة. فهي تعزز الشفافية والمساءلة، وتدعم متخذي القرار، وتسهم في تحسين السمعة المؤسسية والاستدامة طويلة الأمد.

4.6.التحديات

رغم أهميتها، تواجه المراجعة الاجتماعية عدة تحديات، منها:

- **غياب معايير موحدة** لقياس الأداء الاجتماعي والبيئي، مما يحد من إمكانية المقارنة بين الشركات.
- **ارتفاع التكاليف** المرتبطة بعمليات المراجعة المستقلة.
- **الطبيعة النوعية** لكثير من مؤشرات الأداء الاجتماعي، ما يصعّب إخضاعها لمراجعة موضوعية دقيقة.
- **مقاومة داخلية** من بعض المؤسسات التي ترى في المراجعة الاجتماعية تهديداً لصورتها إذا كشفت عن قصور في أدائها.

تمثل المراجعة الاجتماعية خطوة متقدمة في مسار دمج المسؤولية الاجتماعية في الممارسات المحاسبية. فهي تكمل الموازنات الاجتماعية عبر توفير أداة تحقق ورقابة مستقلة، وتُعدّ آلية ضرورية لتعزيز الثقة بين المؤسسات وأصحاب المصلحة. ومع تطور أطر الحوكمة والاستدامة، ستصبح المراجعة الاجتماعية جزءاً لا يتجزأ من نظام المراجعة الشامل في المؤسسات الحديثة.

أخيرا يتبين أن تطوير أدوات القياس المحاسبي لالتقاط الأبعاد الاجتماعية والبيئية لا يمثل مجرد إضافة تقنية، بل يعد تحولا جذريا في الفكر المحاسبي من نموذج مالي ضيق إلى نموذج متعدد الأبعاد يعكس القيمة الحقيقية للشركات في ظل الاقتصاد الحديث.

الجدول (4–2): مقارنة بين القياس التقليدي والقياس الموجه بالمسؤولية الاجتماعية

البند	القياس المحاسبي التقليدي	القياس الموجَّه بالمسؤولية الاجتماعية
الهدف الأساسي	تحديد القيمة المالية للأصول والالتزامات وقياس الأداء المالي للمؤسسة وفق نتائجها الاقتصادية.	تقييم الأداء الشامل للمؤسسة من خلال دمج الأبعاد الاجتماعية والبيئية مع النتائج المالية لتحقيق الاستدامة.
نطاق القياس	يقتصر على العناصر القابلة للقياس النقدي (مثل الإيرادات والمصروفات والأصول).	يشمل أيضًا العناصر غير المالية مثل الأثر البيئي، رأس المال البشري، والمسؤولية الاجتماعية.
وحدة القياس	الوحدة النقدية فقط (العملة المحلية).	وحدات كمية ونوعية متنوعة (كالانبعاثات، استهلاك الطاقة، مؤشرات الرضا الاجتماعي)، إضافة إلى الوحدة النقدية.
التركيز الزمني	يركز على النتائج الماضية والأداء خلال فترة مالية محددة.	يدمج بين الأداء الماضي والتوقعات المستقبلية ذات العلاقة بالاستدامة طويلة الأمد.
مصادر البيانات	السجلات المالية والتقارير المحاسبية الرسمية.	مصادر مالية وغير مالية تشمل التقارير البيئية، الاجتماعية، والمسوحات الميدانية.
طبيعة المعلومات	مالية بحتة، كمية، قابلة للمقارنة والمراجعة.	مالية وغير مالية، كمية ونوعية، تعكس البعد الأخلاقي والاجتماعي.
المرجعية المعيارية	مثل) تعتمد على معايير محاسبية دقيقة ومحددة IFRS/IAS).	CSRD ، وSASB، GRI أطر ومعايير الاستدامة مثل ومعايير الإفصاح المتكامل.

المصدر: من اعداد الباحث، اعتمادا على التحليل السابق.

يتضح من الجدول أن التحول من القياس المحاسبي التقليدي إلى القياس الموجَّه بالمسؤولية الاجتماعية يعكس انتقالًا من منطق الكفاءة الاقتصادية الضيقة إلى منطق القيمة الشاملة والمستدامة، فبينما ينحصر القياس التقليدي في تحديد النتائج المالية القابلة للقياس النقدي، يسعى القياس الموجه بالمسؤولية الاجتماعية إلى إدماج البعد الإنساني والبيئي ضمن عملية القياس، بما يسمح بتقييم أثر المؤسسة في محيطها الاجتماعي والبيئي إلى جانب أدائها الاقتصادي. كما أن هذا التوجه الجديد يسهم في إعادة تعريف مفهوم الأداء، إذ لم يعد يقتصر على الربحية قصيرة الأجل، بل أصبح يرتبط بمدى قدرة المؤسسة على خلق قيمة مستدامة تحقق التوازن بين مصالح المساهمين وأصحاب المصلحة الآخرين. ومن ثم، يمثل القياس الموجّه بالمسؤولية الاجتماعية إطارًا تطوريًا للمحاسبة الحديثة، يعكس استجابة الفكر المحاسبي للتحديات المعاصرة مثل الاستدامة، العدالة الاجتماعية، وحوكمة الشركات، ويُمهّد لمرحلة جديدة من الممارسات المحاسبية الأكثر شمولاً وارتباطًا بالقيم الأخلاقية والتنموية.

المبحث الثاني: تأثير المسؤولية الاجتماعية على الإفصاح المحاسبي

لقد ارتكزت المحاسبة التقليدية لعقود طويلة على مبدأ الإفصاح المالي المحدود، حيث انصبّ الاهتمام على تلبية متطلبات مجموعة ضيقة من مستخدمي المعلومات المحاسبية، أبرزهم المستثمرون والدائنون، وذلك من خلال القوائم المالية الأساسية (قائمة المركز المالي، قائمة الدخل، قائمة التدفقات النقدية). هذا الإطار كان يعكس فلسفة اقتصادية بحتة ترى في الشركة كيانًا اقتصاديًا يسعى إلى تعظيم الربح، دون النظر بشكل معمق إلى الأبعاد الاجتماعية أو البيئية لأنشطتها.

المطلب الأول: الإفصاح التقليدي وحدوده في ضوء التحولات الاقتصادية والاجتماعية

رغم نجاح الأطر التقليدية في بناء أرضية قوية لقياس الأداء المالي، إلا أنه سرعان ما ظهر قصوره أمام التحولات الجذرية التي شهدتها بيئة الأعمال العالمية، خاصة مع بروز قضايا مثل التغير المناخي، الفقر، العدالة الاجتماعية، وحقوق الإنسان كعوامل مؤثرة مباشرة على استمرارية الشركات وشرعيتها المجتمعية.

1. مدى مواءمة أطر الإفصاح التقليدية IFRS/IAS في تبني المسؤولية الاجتماعية

لقد تأسست المحاسبة التقليدية على قاعدة ضيقة من الإفصاح، ترتكز أساسًا على المعلومات المالية الموجهة لخدمة فئة محددة من المستخدمين، أبرزهم المستثمرون والدائنون. فالقوائم المالية في إطارها الكلاسيكي صُممت لعرض المركز المالي ونتائج الأعمال والأداء الاقتصادي للشركات وفق معايير موضوعية قابلة للقياس المالي المباشر. ورغم أن هذا النموذج أسهم في بناء أساس قوي للممارسات المحاسبية، إلا أنه ظل محدودًا من حيث استيعاب التحولات التي طرأت على بيئة الأعمال المعاصرة، والتي أصبحت أكثر تعقيدًا وتشابكًا بفعل العولمة والتحديات البيئية والاجتماعية.[1]

من حيث **الامتثال الجزئي للمسؤولية الاجتماعية**، يمكن القول إن IFRS/IAS توفر قاعدة موثوقة للإفصاح المالي، وهو ما يتيح للشركات دمج بعض جوانب CSR ضمن التقارير المالية التقليدية من خلال الإفصاح عن النفقات المرتبطة بالمبادرات الاجتماعية أو البيئية، أو تقديم ملاحق خاصة ضمن التقرير السنوي. ومع ذلك، يظل هذا النهج جزئيا وغير كاف، إذ لا يغطي كافة الأبعاد غير المالية ولا يوفر مؤشرات معيارية لقياس الأثر الاجتماعي أو البيئي.[2]

لقد أظهرت التغيرات العالمية مثل أزمة المناخ، قضايا حقوق الإنسان في بيئات العمل، الشفافية في سلاسل التوريد، وحوكمة الشركات أن الاعتماد على الإفصاح المالي وحده لم يعد كافيًا لتلبية احتياجات مختلف أصحاب المصلحة. فالمستثمرون لم يعودوا ينظرون فقط إلى العوائد قصيرة الأجل، بل أصبحوا معنيين بالاستدامة والقدرة على خلق قيمة طويلة

---

[1] بن خليفة. ح، **إمكانية استخدام معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) في القياس والإفصاح عن محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الاقتصادية**، مجلة العلوم الإدارية والمالية، 2018، مجلد 2، العدد 2، ص ص: 60-70.

[2] Amelio. S, **The Connection between IAS/IFRS and Social Responsibility**, Management Dynamics in the Knowledge Economy Journal,2016 , Vol.4, No.1, pp: 7–30.

الأمد. وهذا ما كشف عن قصور الأطر التقليدية التي لم تُصمم لتغطية قضايا مثل العدالة الاجتماعية أو التغير المناخي أو البعد الأخلاقي في النشاط الاقتصادي.[1]

وهنا يتضح أن المحاسبة، في ظل تبني فلسفة المسؤولية الاجتماعية للشركات، لم تعد مجرد نظام لقياس الأداء المالي، بل تحولت إلى أداة استراتيجية لإنتاج معلومات متكاملة تعكس الأبعاد المالية وغير المالية، بما يضمن تلبية توقعات أصحاب المصلحة المتنوعين. ومن ثم فإن ظهور الأطر الدولية مثل GRI و ISSBو CSRDجاء ليسد هذا الفراغ، ويعيد صياغة وظيفة المحاسبة ونطاقها في ضوء فلسفة المسؤولية الاجتماعية والتنمية المستدامة.[2]

2. حدود الأطر المحاسبية التقليدية في تبني المسؤولية الاجتماعية

1.2. **التركيز المالي البحت:** أول هذه القيود هو التركيز على المعلومات المالية القابلة للقياس النقدي فقط، والذي يعكس فلسفة الأطر التقليدية في الاقتصار على المعاملات الاقتصادية التي يمكن التعبير عنها بالعملة. وهذا يجعل من الصعب الإفصاح عن القيم غير الملموسة مثل التأثير الاجتماعي، رأس المال البشري، وحماية البيئة، إذ لا توفر IFRS/IAS آليات قياس معيارية لهذه الأصول أو التكاليف المرتبطة بالمسؤولية الاجتماعية.[3]

2.2. تواجه IFRS/IAS قيودا جوهرية تتمثل في عدم تضمين مؤشرات معيارية للأبعاد الاجتماعية والبيئية، مما يجعل الإفصاح غير إلزامي وغالبا طوعيا. وهذا النقص في المواءمة الكاملة مع المسؤولية الاجتماعية يحد من قدرة المستثمرين وأصحاب المصلحة على تقييم الأداء المستدام للشركة ومقارنته بين المؤسسات أو القطاعات المختلفة.[4]

3.2. **التركيز على المعلومات التاريخية والقصيرة الأجل،** أحد التحديات الرئيسية. فالمعايير التقليدية تعنى بتقديم صورة عن النتائج المالية للفترات السابقة، بينما المسؤولية الاجتماعية تتطلب منظورا استراتيجيا طويل الأجل يأخذ في الاعتبار الأثر المستدام للأنشطة على المجتمع والبيئة، وهو ما يتجاوز نطاق IFRS/IAS التقليدي.[5]

4.2. **ضيق دائرة المستخدمين:** إضافة إلى ذلك، يمثل ضيق نطاق المستفيدين في IFRS/IAS تحديا آخر، إذ يتم إعداد التقارير المالية التقليدية بشكل أساسي لخدمة المساهمين والمستثمرين، بينما تتطلب المسؤولية الاجتماعية توسيع نطاق الإفصاح ليشمل جميع أصحاب المصلحة، بما في ذلك الموظفين، المجتمع المحلي، البيئة، والجهات

---

[1] Dhingra Pooja, et al, **Limitations of Current Financial Reporting**: **A Case for Integrated Reporting**, 2014 Vol.35, No.1, pp: 85-109.

[2] Milena Peršić, et al, **Sustainability Accounting**: **Upgrading Corporate Social Responsibility**, in: Maria Aluchna & Samuel O. Idowu (ed.), **The Dynamics of Corporate Social Responsibility**, Springer, Wiesbaden- Germany, 2017, pp: 285-303.

[3] Gibassier Delphine, et al, **Op-cite**, pp: 17-21.

[4] بن خليفة. ح، **مرجع سابق**، ص ص: 60-70.

[5] Bosch-Badia.M, **Op-cite**, pp: 11-15.

التنظيمية. ويؤدي هذا القيد إلى استبعاد الكثير من المعلومات الجوهرية ذات الصلة بالاستدامة والحوكمة المؤسسية.[1]

5.2.**عدم التكامل بين الإفصاح المالي وغير المالي** يعكس قيودًا واضحة فيIFRS/IAS ، إذ يتم تقديم التقارير المالية بمعزل عن الأنشطة الاجتماعية والبيئية، مما يحد من قدرة أصحاب المصلحة على الحصول على رؤية شاملة لخلق القيمة المستدامة. وهذا النقص في الربط بين البعدين المالي والاجتماعي يمثل أحد الدوافع الرئيسية لتطوير أطر حديثة مثل التقارير المتكاملة (IIRC) ومعايير SASB/ISSB، التي تهدف إلى معالجة هذه الفجوات.[2]

6.2.**ضعف الاستجابة للأزمات:** يعاني الإفصاح ضمن IFRS/IAS من قصور في معالجة المخاطر والفرص المرتبطة بالمسؤولية الاجتماعية. فالمعايير التقليدية تركز على المخاطر المالية المباشرة، لكنها لا توفر آليات منهجية لتحديد المخاطر الاجتماعية والبيئية أو تقييم تأثيرها المحتمل على القيمة طويلة الأجل للشركة، ما يحد من قدرة الإدارة والمستثمرين على اتخاذ قرارات استراتيجية مستنيرة.[3]

إن هذه القيود مجتمعة تؤكد الحاجة الملحة لتبني أطر محاسبية حديثة تدمج بين الأداء المالي والاجتماعي والبيئي، وتتيح للشركات تقديم إفصاح شامل ومستدام، بما يعكس مسؤوليتها تجاه المجتمع والبيئة والمستثمرين على حد سواء.

بناءً على ذلك، يمكن استنتاج أن مدى مواءمة IFRS/IAS مع تبني المسؤولية الاجتماعية جزئي ونسبي؛ فهي توفر قاعدة مالية متينة تمكن الشركات من تضمين بعض جوانبCSR، لكنها لا توفر إطارا شاملا أو مؤشرات معيارية تغطي كل أبعاد المسؤولية الاجتماعية. ومن هنا، تأتي الحاجة الملحة الى توفير حلول متكاملة لتجاوز القيود التقليدية وتحقيق إفصاح أكثر شمولية وموثوقية، وهذا بتبني أطر محاسبية حديثة تدمج بين الأداء المالي والاجتماعي والبيئي، وتتيح للشركات تقديم إفصاح شامل ومستدام، بما يعكس مسؤوليتها تجاه المجتمع والبيئة والمستثمرين على حد سواء.

المطلب الثاني: دور المسؤولية الاجتماعية في توسيع نطاق الإفصاح المحاسبي

أدى تبني مفهوم المسؤولية الاجتماعية للشركات إلى توسيع نطاق الإفصاح المحاسبي بشكل جوهري، حيث لم يعد الإفصاح يقتصر على البيانات المالية التقليدية مثل الإيرادات والأرباح والخسائر، بل أصبح يشمل أبعادًا غير مالية تتعلق بالبيئة والمجتمع والحوكمة. هذا التحول يعكس استجابة المحاسبة المعاصرة لمطالب أصحاب المصلحة المتزايدة بضرورة الحصول على معلومات شاملة وشفافة حول أداء الشركات وتأثيراتها على المحيطين بها.

[1] Camelia I. Lungu, et al, **Op-cite**, pp: 1-9.

[2] Grossman. A. H, **Op-cite**, pp: 572-596.

[3] Amelio Stefano, **The Connection between IAS/IFRS and Social Responsibility**, Management Dynamics in the Knowledge Economy, 2016, Vol.4, No.1, pp: 7-30.

1. التوسع في إدراج مؤشرات غير مالية ضمن التقارير المحاسبية،

لقد أحدث تبني المسؤولية الاجتماعية للشركات تحولا جوهريا في طبيعة الإفصاح المحاسبي، من خلال إدراج مؤشرات غير مالية تعكس الأبعاد البيئية والاجتماعية والحوكمة إلى جانب المؤشرات المالية التقليدية. مثل معدلات استهلاك الطاقة والمياه، الانبعاثات الكربونية، السياسات المتعلقة بحقوق الإنسان، وظروف العمل داخل المؤسسة. هذه المؤشرات تساهم في توسيع نطاق الإفصاح بما يعكس الأداء الكلي للشركة، ويُمكّن المستثمرين وأصحاب المصلحة من تقييم استدامة الأعمال على المدى الطويل.[1]

فالمحاسبة، في إطارها الكلاسيكي، ركزت تاريخيا على قياس النتائج المالية المباشرة مثل الأرباح، التدفقات النقدية، والمركز المالي. غير أنّ التغيرات العالمية المرتبطة بالتنمية المستدامة، والأزمات البيئية والاجتماعية، كشفت قصور هذا النموذج وأبرزت الحاجة إلى الإفصاح عن مؤشرات غير مالية تُظهر الأثر الحقيقي للشركات على المجتمع والبيئة.

2. التوسع في الأطراف المستفيدة من الإفصاح

لقد شكل التحول من الإفصاح الموجّه فقط إلى المساهمين نحو الإفصاح الموجه إلى جميع أصحاب المصلحة أحد أبرز التغيرات العملية التي أحدثها تبني المسؤولية الاجتماعية في المحاسبة. ففي النموذج التقليدي، كان الغرض الأساسي من التقارير المالية يتمثل في تزويد المساهمين والمستثمرين بمعلومات مالية تساعدهم على اتخاذ قراراتهم الاستثمارية. غير أنّ تبني المسؤولية الاجتماعية دفع المؤسسات إلى الاعتراف بأنها ليست مسؤولة فقط أمام المستثمرين، بل أمام شبكة أوسع من الأطراف المتأثرة بأنشطتها، مثل الموظفين، العملاء، الموردين، المجتمعات المحلية، والمنظمين.[2]

هذا التحول العملي أدى هذا التوجه إلى إعادة صياغة التقارير المحاسبية بحيث تلبي احتياجات مختلف الفئات من أصحاب المصلحة .فالموظفون يبحثون في التقارير عن معلومات تتعلق بظروف العمل وفرص التدريب؛ العملاء يركزون على جودة المنتجات واستدامتها؛ الموردون يهتمون بالسياسات التجارية العادلة؛ بينما المجتمع المدني والمنظمات البيئية يطالبون بمعلومات عن أثر العمليات الإنتاجية على البيئة والصحة العامة. ومن ثمّ، باتت المحاسبة أداة حيوية في بناء الثقة الاجتماعية وتعزيز سمعة المؤسسة أمام جمهورها الأوسع.[3]

3. ظهور اشكال مستحدثة من التقارير

لقد ساهم إدماج مبادئ المسؤولية الاجتماعية للشركات في دفع المؤسسات إلى ابتكار أنماط جديدة من التقارير المحاسبية، تتجاوز الشكل التقليدي للتقارير المالية السنوية. ففي السابق، كان الإفصاح المحاسبي يعتمد بشكل أساسي على قوائم مالية معيارية (قائمة الدخل، المركز المالي، التدفقات النقدية)، وهو ما لم يكن كافيًا لتلبية احتياجات أصحاب المصلحة

---

[1] Maria Aluchna, Maria Roszkowska-Menkes, **Op-cite**, pp: 214-215.

[2] Camelia I. Lungu, et al, **Op-cite**, 1-9.

[3] Zadek. S, et al, **Building Corporate Accountability**: **Emerging Practice in Social and Ethical Accounting and Auditing**, Routledge, Oxfordshire- UK, 1997, pp: 12-35.

المتزايدة فيما يتعلق بالشفافية الاجتماعية والبيئية. ومع صعود أجندة الاستدامة، أدركت الشركات أنّ المعلومات المالية وحدها لا تعكس الأداء الشامل للمؤسسة، مما استدعى تطوير أدوات إفصاح جديدة.
وتتمثل في الاتي:[1]

1.3.من أبرز هذه الابتكارات تقارير الاستدامة (Sustainability Reports) التي تعد وفقا لمبادئ مبادرة التقارير العالمية (GRI). فقد أصبحت هذه التقارير وسيلة رئيسية للإفصاح عن الأبعاد البيئية والاجتماعية والاقتصادية لأنشطة المؤسسة، وتُقدَّم غالبًا جنبًا إلى جنب مع التقارير المالية التقليدية. وقد عزز هذا النموذج من قدرة الشركات على إظهار التزاماتها طويلة الأجل تجاه البيئة والمجتمع، وتقديم بيانات قابلة للمقارنة عبر القطاعات والدول.

2.3.أدى تبني المسؤولية الاجتماعية إلى تطوير التقارير المتكاملة (Integrated Reports) التي طرحتها مبادرة المجلس الدولي للتقارير المتكاملة (IIRC). هذا النوع من التقارير يجمع بين البيانات المالية وغير المالية ضمن إطار شامل يوضح كيف تخلق المؤسسة قيمة على المدى القصير والمتوسط والطويل. ويُعد هذا الابتكار انعكاسًا مباشرًا لتأثير CSR في إعادة صياغة أهداف الإفصاح، حيث أصبح الغرض الأساسي هو توضيح العلاقة بين الأداء المالي والأنشطة الاجتماعية والبيئية.

3.3.إضافة إلى ذلك، شجعت المسؤولية الاجتماعية للشركات على ظهور تقارير أكثر تخصيصا مثل:[2]

- **التقارير البيئية (Environmental Reports)**: تركز على أثر المؤسسة في استخدام الموارد والانبعاثات.
- **التقارير الاجتماعية (Social Reports)**: تفصح عن علاقات المؤسسة مع موظفيها، حقوق الإنسان، والمجتمع المحلي.
- **تقارير الحوكمة (Governance Reports)**: تعنى بالشفافية في هياكل الإدارة وآليات الرقابة.

هذه الأشكال الجديدة من التقارير عززت قيمة المحاسبة كأداة للمساءلة الاجتماعية، حيث أصبح بإمكان أصحاب المصلحة الاطلاع على أداء الشركة بشكل متعدد الأبعاد. كما أسهمت في دعم المقارنة المعيارية بين الشركات عبر القطاعات، مما زاد من أهمية الإفصاح كآلية تنافسية وأداة استراتيجية لإدارة السمعة.

[1] Lakhani. L, Herbert. S, **Theoretical frameworks applied in integrated reporting and sustainability reporting research**, South African Journal of Economic and management Sciences. 2022, Vol.25, No.1, pp: 1-12.

[2] Juska Meidy, et al, **Sustainable Reporting: Integrating Environmental, Social And Governance Aspects In Corporate Report**, Journal of Logistics, Informatics and Service Science, 2024, Vol.11, No.7, pp:137-148.

وعليه، يمكن القول إن تبني المسؤولية الاجتماعية كان بمثابة قوة دافعة وراء الابتكار في مجال الإفصاح المحاسبي، حيث أرسى أسسًا لأنماط جديدة من التقارير التي تسعى إلى تلبية توقعات متنامية لأصحاب المصلحة، وتعكس بوضوح الدور المتغير للمؤسسات في المجتمع.

4. توسيع نطاق الإفصاح الزمني

من التحولات الجوهرية التي أحدثها تبني المسؤولية الاجتماعية للشركات (CSR) في مجال الإفصاح المحاسبي هو توسيع نطاق الإفصاح الزمني، بحيث لم يعد مقتصرًا على الأداء المالي قصير الأجل كما هو الحال في الأطر التقليدية، بل أصبح يشمل الأبعاد طويلة الأجل المرتبطة بالاستدامة والقدرة على خلق القيمة المستمر. فالمحاسبة التقليدية كانت تركز على نتائج دورة مالية سنوية أو ربع سنوية، مما يعكس صورة آنية عن المركز المالي للشركة. غير أن المسؤولية الاجتماعية فرضت واقعًا جديدًا، حيث أضحى لزامًا على الشركات الإفصاح عن الآثار المستقبلية لأنشطتها البيئية والاجتماعية.[1]

هذا التحول الزمني تجلى في إدماج مؤشرات ترتبط بأداء الشركة عبر المدى الطويل، مثل سياسات خفض الانبعاثات الكربونية حتى عام 2030 أو 2050، وخطط الاستثمار في الطاقة المتجددة، واستراتيجيات إدارة الموارد البشرية وتنميتها على المدى البعيد. وبذلك أصبح الإفصاح المحاسبي أداة للتنبؤ بالاستدامة المستقبلية وليس فقط لرصد النتائج التاريخية. وهذا يعكس تصورا أكثر شمولية لمفهوم القيمة، إذ لم يعد محصورا في الربحية الحالية، بل في قدرة المؤسسة على الصمود وتحقيق الاستمرارية.[2]

من الناحية العملية، أدى توسيع النطاق الزمني إلى تطوير تقارير تتضمن سيناريوهات مستقبلية وتحليلات استشرافية، بحيث تظهر للمستثمرين وأصحاب المصلحة كيف تخطط الشركات لمواجهة المخاطر البيئية والتنظيمية والتكنولوجية على المدى الطويل. فمثلا، الشركات العاملة في قطاع الطاقة أصبحت مطالبة بتقديم معلومات حول استراتيجياتها للتحول نحو مصادر الطاقة النظيفة، وهو ما يمثل بعدا زمنيًا يتجاوز حدود التقرير المالي السنوي.[3]

كما أن هذا البعد الزمني الجديد عزز من المساءلة المستمرة، حيث لم يعد الإفصاح مجرد التزام سنوي، بل أصبح عملية ديناميكية تستند إلى متابعة دورية للإنجازات مقابل الأهداف طويلة الأجل المعلنة. وهذا بدوره أوجد نوعًا من العقد الاجتماعي الجديد بين المؤسسة وأصحاب المصلحة، يقوم على الوعد بالاستدامة والتقارير الدورية حول مدى الوفاء به.[4]

---

[1] Bosch-Badia.M, **Op-cite**, pp: 11-15.

[2] Di Vaio. A, et al, **Carbon accounting and integrated reporting for net-zero business models towards sustainable development**: **A systematic literature review**, Business Strategy and the Environment, 2024, Vol.33, No.7, pp: 7216-7240.

[3] Joseph Price, Sun. Wenbin, **Op-cite**, pp: 82-97.

[4] Herman Aguinis, Jing Burgi-Tian, **Performance Reviews are Dead**, **Long Live Performance Management**!, Management and Business Review, 2022, Vol. 2, No.1, pp: 38-43.

بناءً على ما سبق، يمكن القول إن المسؤولية الاجتماعية أعادت تشكيل نطاق الإفصاح المحاسبي زمنيًا من خلال إدماج الماضي والحاضر والمستقبل في آن واحد. وهذا يمثل نقلة نوعية في المحاسبة، من مجرد تسجيل تاريخي للنتائج المالية إلى أداة استراتيجية لتوجيه الاستثمارات والقرارات عبر منظور طويل الأجل يعزز التنمية المستدامة.

5. زيادة عمق الإفصاح

أحد أبرز التأثيرات العملية لتبني المسؤولية الاجتماعية للشركات هو زيادة عمق الإفصاح المحاسبي، حيث لم يعد الإفصاح يقتصر على المعلومات العامة والسطحية، وإنما أصبح يتضمن تفاصيل دقيقة ومفصلة حول مختلف أنشطة المؤسسة وعلاقتها بأبعاد الاستدامة. ففي إطار المحاسبة التقليدية، كان التركيز منصبًا على عرض البيانات المالية الرئيسية دون الغوص في تفاصيل العمليات التشغيلية أو آثارها الاجتماعية والبيئية. غير أن CSR فرضت على الشركات أن تقدم مستوى أعمق من المعلومات بما يتيح لأصحاب المصلحة فهماً شاملاً وشمولياً لأنشطتها.[1]

كما أصبح المحاسبون مطالبين ليس فقط بتقديم أرقام مالية جامدة، بل أيضًا بشرح الأثر النوعي للأنشطة على المجتمع والبيئة. هذا يتطلب الإفصاح عن السياسات، الاستراتيجيات، وأهداف الاستدامة التي تتبناها المؤسسة، ما يجعل الإفصاح أكثر تفصيلًا وذا قيمة استراتيجية عالية.

في ضوء ذلك، يمكن القول إن تبني المسؤولية الاجتماعية أدى إلى توسيع نطاق الإفصاح المحاسبي أفقيًا وعموديًا؛ أفقيًا من حيث تعدد أبعاد المعلومات المالية وغير المالية، وعموديًا من حيث عمق المعلومات المقدمة واستشرافها للمستقبل. وهو ما يمثل نقلة نوعية في دور المحاسبة كأداة للإفصاح الشامل والدائم عن الأنشطة الاقتصادية والاجتماعية والبيئية للشركات.

المطلب الثالث: ظهور اطر افصاح جديدة

إن بروز مفهوم المسؤولية الاجتماعية للشركات وتطوره نتيجة لتحولات الاقتصادية والاجتماعية والبيئية المتسارعة التي شهدها العالم خلال العقود الأخيرة كشفت عن قصور الأطر المحاسبية التقليدية في استيعاب المتغيرات الجديدة، حيث اتضح أنّ المحاسبة في صورتها التقليدية لم تعد قادرة على تلبية احتياجات أصحاب المصلحة المتعددين، الذين أصبحوا يطالبون بمعلومات أوسع تشمل الأبعاد البيئية والاجتماعية فضلًا عن الأبعاد الاقتصادية.

وفي ظل هذا السياق، برزت عدة مبادرات ومعايير دولية هدفت إلى توسيع نطاق الإفصاح المحاسبي بما يتجاوز الحدود الضيقة للمعلومات المالية، ومن أبرز هذه المبادرات:

[1] Putri Nandyta, Armiani Armiani, **Corporate Social Responsibility (CSR) Disclosure Behavior in the Global Business Sector**, International Journal of Economics, Management and Accounting, 2024, Vol.2, No.1, pp: 200-212.

1. المبادرة العالمية لإعداد التقارير (GRI)

ظهرت المبادرة العالمية لإعداد التقارير (Global Reporting Initiative – GRI) في نهاية تسعينيات القرن الماضي كمحاولة رائدة لتوسيع نطاق المحاسبة والإفصاح بحيث لا يقتصر على البعد المالي فقط، بل يشمل أيضًا الأبعاد البيئية والاجتماعية وحوكمة المؤسسات. وقد جاءت هذه المبادرة استجابة للانتقادات الموجهة للأطر المحاسبية التقليدية، التي ركزت بشكل ضيق على خدمة المستثمرين والدائنين، وأغفلت الأبعاد الأخرى المرتبطة بمسؤولية المؤسسات تجاه المجتمع والبيئة.[1]

1.1.معايير المبادرة العالمية لإعداد التقارير

تضمنت المبادرة العالمية لإعداد التقارير المعايير الاتية:[2]

- **المعايير العالمية (Universal Standards)**: تمثل المعايير العالمية الركيزة الأساسية التي تقوم عليها مبادرة GRI، وهي إلزامية التطبيق بالنسبة لأي مؤسسة ترغب في إعداد تقارير متوافقة مع GRI. وتشمل هذه المعايير المبادئ التوجيهية العامة التي يجب الالتزام بها مثل الشفافية، الشمولية، التوازن، القابلية للمقارنة، الدقة، والانتظام. كما تتضمن متطلبات الإفصاح العامة عن خصائص المؤسسة، استراتيجيتها، ممارسات الحوكمة، وإدارة المخاطر المرتبطة بالاستدامة.
- وتبرز أهمية هذه المعايير في أنها توفر قاعدة مشتركة تسمح بالحد الأدنى من الاتساق بين تقارير المؤسسات المختلفة، مما يعزز إمكانية المقارنة. لكن من الناحية النقدية، تُعتبر هذه المعايير عامة جدًا، وقد تُفسَّر بطرق مختلفة، الأمر الذي قد يؤدي إلى تباين كبير في جودة التطبيق.
- **المعايير الموضوعية (Topic-specific Standards)**: تتناول هذه المعايير موضوعات محددة مثل الطاقة، المياه، الانبعاثات، التنوع البيولوجي، حقوق الإنسان، مكافحة الفساد، علاقات العمل وغيرها. ويكمن دورها في جعل التقارير أكثر ملاءمة وسياقية، حيث يمكن للمؤسسات اختيار الموضوعات التي تعكس أثرها المباشر وغير المباشر على البيئة والمجتمع.
- هذه المرونة تعتبر من نقاط قوة GRI لأنها تسمح بإعداد تقارير ذات قيمة مضافة لأصحاب المصلحة بدلًا من الاكتفاء بإفصاحات عامة. على سبيل المثال، فإن مؤسسة تعمل في قطاع النفط والغاز ستكون ملزمة بتطبيق معايير خاصة بالانبعاثات وإدارة النفايات الخطرة، بينما مؤسسة مالية ستكون أكثر معنية بقضايا الشفافية

---

[1] Brown Halina Szejnwald, et al, **The Rise of the Global Reporting Initiative** (**GRI**) **as a Case of Institutional Entrepreneurship**." **Corporate Social Responsibility Initiative**, WorkingPaper No. 36, John F. Kennedy School of Government, Harvard University, Harvard-USA, 2007, p: 1.

[2] Global Reporting Initiative, **The GRI Standards**: **A Guide for Policy Makers**, Global Reporting Initiative, Amsterdam-The Netherlands, 2021, pp: 1-19.

ومكافحة الفساد. غير أن التحدي هنا يتمثل في أن بعض المؤسسات قد تختار موضوعات "سهلة" وتتجاهل القضايا الجوهرية، مما يفتح المجال أمام التقارير التجميلية.

- **المعايير القطاعية (Sector Standards)**: تعتبر المعايير القطاعية أحدث إضافة إلى نظام GRI، حيث صممت لتلبية خصوصيات كل قطاع اقتصادي. فالتحديات المرتبطة بقطاع التعدين، مثل إعادة تأهيل الأراضي واستهلاك الموارد الطبيعية، تختلف جوهريًا عن التحديات التي يواجهها قطاع الخدمات المالية أو الزراعة.

ميزة هذا النهج أنه يعالج الانتقاد الموجه لمعايير الاستدامة ذات الطابع العام، التي قد تبدو بعيدة عن واقع بعض القطاعات. وبذلك، فإن المعايير القطاعية تعزز القابلية للمقارنة داخل القطاع الواحد وتزيد من موثوقية الإفصاح .ومع ذلك، فإن هذه المعايير ما زالت في طور التطوير، ولم تشمل بعد جميع القطاعات، مما يقلل من فعاليتها الشاملة.

2.1.نطاق المبادرة العالمية لإعداد التقارير(GRI)

يعد نطاق مبادرة GRI من أهم العناصر التي تميزها عن غيرها من الأطر والمبادرات المتعلقة بالإفصاح والاستدامة. فالمبادرة لم تصمم لتكون إطارا محصورا في قطاع اقتصادي معين أو في بعد واحد من أبعاد الاستدامة، وإنما لتكون إطارا شاملا ومتكاملا يغطي مختلف القطاعات والموضوعات ذات الصلة بالأداء البيئي والاجتماعي والحوكمي (ESG).

1. من حيث **البعد الجغرافي**، فإن GRI تُعتبر مبادرة عالمية بالفعل، حيث تُستخدم معاييرها في أكثر من 100 دولة حول العالم، وقد تبنتها آلاف الشركات متعددة الجنسيات، إلى جانب شركات صغيرة ومتوسطة ومؤسسات غير ربحية. هذا الامتداد العالمي يعكس طموح المبادرة في أن تكون لغة موحدة للتقارير غير المالية، تسهل على المستثمرين وأصحاب المصلحة الدوليين فهم ومقارنة أداء الشركات في بيئات تنظيمية مختلفة.[1]

لكن هذا الامتداد يطرح أيضًا تحديات؛ إذ تختلف البُنى الاقتصادية والتشريعية بين الدول، مما يجعل تطبيق نفس المعايير يواجه إشكاليات التكيف المحلي. بعض الشركات قد تعتبر الإفصاح وفق GRI عبئًا إضافيًا في أسواق لا تفرض التزامًا قانونيًا، بينما في الاتحاد الأوروبي مثلًا، توجد تشريعات تدفع إلى تبني هذه المعايير بشكل أكثر إلزامية.

2. من حيث **البعد الموضوعي**، فإن نطاق GRI لا يقتصر على الجوانب المالية بل يمتد ليشمل ثلاثة أبعاد رئيسية مترابطة: البيئة، المجتمع، والاقتصاد:[2]

- البعد البيئي، تلزم المبادرة المؤسسات بالإفصاح عن قضايا مثل إدارة الطاقة، المياه، النفايات، والانبعاثات الغازية، وهي قضايا مرتبطة بشكل مباشر بأهداف التنمية المستدامة واتفاقية باريس للمناخ.
- البعد الاجتماعي، فتغطي المعايير قضايا أساسية مثل حقوق الإنسان، المساواة والتنوع، ظروف العمل، والصحة والسلامة المهنية، مما يجعلها ذات صلة مباشرة بالمسؤولية الاجتماعية للشركات.

---

[1]Global Reporting Initiative (GRI), **GRI global adoption by top companies continues to grow**, GRI, Amsterdam, 2023, Retrieved on 27/11/2024, from https://www.globalreporting.org/news/news-center.

[2] Global Reporting Initiative, **Op-cite**, P: 9-11.

- البعد الاقتصادي، يركز هذا البعد على قياس وتقييم الأثر الاقتصادي المباشر وغير المباشر لأنشطة المؤسسة، ليس فقط من منظور الربحية، بل أيضا من زاوية المساهمة في التنمية الاقتصادية للمجتمعات التي تعمل فيها. حيث يتجاوز حدود القياس المالي التقليدي، ليشمل مساهمة المؤسسة في تحقيق النمو الشامل والمستدام.

إن هذا النطاق الموضوعي الشامل يعكس ما يُعرف بالمنهج الثلاثي للأداء الذي يجمع بين الجوانب الاقتصادية والاجتماعية والبيئية. ومع ذلك، فإن تعدد الموضوعات يخلق أحيانًا صعوبة في التطبيق العملي، حيث قد تلجأ بعض المؤسسات إلى الإفصاح الانتقائي، وهو ما يؤثر على جودة التقارير.

3. من حيث **القطاعات الاقتصادية**، تسعي GRI لتطوير معايير قطاعية تعكس خصوصية كل صناعة على حدة. فالتحديات البيئية والاجتماعية التي تواجهها شركات الطاقة ليست بالضرورة نفسها التي تواجهها المؤسسات المالية أو الزراعية. ولهذا، صاغت المبادرة معايير خاصة بقطاعات مثل التعدين، الزراعة، والخدمات المالية، تركز على القضايا الجوهرية في كل قطاع، مثل إدارة الموارد الطبيعية في الزراعة أو الشفافية في البنوك. هذه الخطوة تجعل الإفصاح أكثر ملاءمة للواقع العملي وتعزز من قابليته للمقارنة داخل كل قطاع. غير أن هذه المعايير ما تزال قيد التطوير التدريجي، ولم تشمل بعد جميع القطاعات الاقتصادية، مما يحد جزئيًا من فعاليتها في الوقت الراهن.[1]

4. من حيث **أصحاب المصلحة المستهدفين**[2]، يتميز نطاق GRI بتركيزه على أصحاب المصلحة بمفهومه الواسع، وليس على المساهمين فقط كما هو الحال في الأطر التقليدية. فالمبادرة تهدف إلى تلبية احتياجات مجموعات متعددة مثل المستثمرين، الموظفين، العملاء، الموردين، المجتمع المدني، والجهات التنظيمية. إن هذا البعد يعكس تحولًا جوهريًا في الفكر المحاسبي من نهج يركز على تعظيم القيمة للمساهمين إلى نهج يركز على المساءلة الشاملة تجاه المجتمع والبيئة. غير أن هذا التوسع في قاعدة المستفيدين يخلق تحديات عملية تتعلق بكيفية الموازنة بين توقعات هذه الفئات المختلفة التي قد تتعارض أحيانًا. على سبيل المثال، قد يسعى المستثمر إلى تعظيم العوائد قصيرة الأجل، بينما يهتم المجتمع المدني بالحد من الأثر البيئي طويل الأجل.

5. **من حيث العلاقة مع الأطر الدولية الأخرى**، فقد وسّعت GRI نطاقها عبر السعي للتكامل مع مبادرات عالمية أخرى مثل الاتفاق العالمي للأمم المتحدة (UNGC)، وأهداف التنمية المستدامة (SDGs)، بالإضافة إلى التنسيق مع مجلس معايير الاستدامة الدولية (ISSB). هذا التكامل يعكس حرص المبادرة على أن تكون جزءا من منظومة أوسع لتعزيز الشفافية والمقارنة العالمية.

[1] Global Reporting Initiative, **Op-cite**, p: 9.

[2] **Ibid**, p: 7.

من خلال هذه الأبعاد، يتضح أن نطاق GRI يتميز بالشمول والمرونة معا؛ فهو يغطي قضايا متعددة، يعبر الحدود والقطاعات، ويستجيب لمطالب أصحاب المصلحة المتنوعين. إلا أن هذه المزايا تقترن أيضًا بتحديات مرتبطة بالموارد المطلوبة للتطبيق، وبخطر الإفصاح الانتقائي أو الشكلي، خاصة في المؤسسات التي تسعى إلى تحسين صورتها دون تغيير حقيقي في ممارساتها. لذا، يبقى نجاح GRI مرهونا بمدى التزام المؤسسات بموضوعات الجوهرية وبمدى تعزيز آليات المراجعة المستقلة.

الجدول (4–3): المبادرة العالمية لإعداد التقارير(GRI)

العنصر	النطاق	المزايا	التحديات
الجغرافي	تطبيق عالمي في أكثر من 100 دولة، يشمل شركات متعددة الجنسيات، صغيرة ومتوسطة، ومؤسسات غير ربحية.	يتيح إطارًا موحدًا للمقارنة الدولية. – يعزز الشفافية العابرة للحدود.	صعوبة التكيّف مع السياقات المحلية. – قد يُنظر إليه كعبء في غياب إلزام قانوني.
الموضوعي	يشمل الأبعاد الثلاثة للاستدامة: البيئة، المجتمع، الحوكمة (ESG).	يوفر رؤية شمولية عبر المنهج يعزز تكامل –الثلاثي للأداء القضايا البيئية والاجتماعية والحوكمية.	صعوبة شمول جميع الموضوعات بعمق. – خطر الإفصاح الانتقائي من قبل بعض الشركات.
القطاعي	تطوير معايير خاصة بالصناعات (التعدين، الزراعة، المالية، وغيرها).	يعكس خصوصية كل صناعة. – يجعل الإفصاح أكثر ملاءمة وقابلية للمقارنة داخل القطاع.	لم يشمل بعد جميع القطاعات. – بطء تطوير المعايير القطاعية مقارنة بتنوع الأنشطة الاقتصادية.
أصحاب المصلحة	يشمل المستثمرين، الموظفين، العملاء، الموردين، المجتمع المدني، الجهات التنظيمية.	يعكس انتقال الفكر المحاسبي من "المساهم" إلى "المجتمع". – يعزز المساءلة المتعددة الأطراف.	تضارب مصالح الفئات المختلفة. – صعوبة الموازنة بين توقعات المستثمرين والمجتمع المدني.

المصدر: من اعداد الباحث، اعتمادا على التحليل السابق.

3.1.آليات التطبيق في مبادرة[1] GRI

تقوم مبادرة المبادئ التوجيهية للتقارير العالمية (GRI) على نظام تطبيقي متكامل يسعى إلى مساعدة المؤسسات على الإفصاح المنهجي عن أدائها الاقتصادي والاجتماعي والبيئي، بما يضمن تحقيق الشفافية والمساءلة أمام أصحاب المصلحة. وتترجم هذه المبادئ إلى مجموعة من الآليات التطبيقية التي تمثل المراحل العملية لإعداد التقارير المستدامة.

[1] Global Reporting Initiative (GRI), **Using the GRI Standards**: **A guide for reporters**, GRI, Amsterdam, 2023, Retrieved on 13/02/2025, from https://www.globalreporting.org/how-to-use-the-gri-standards.

وفيما يلي تفصيل شامل لهذه الآليات:

1.تحديد السياق التنظيمي والإفصاح العام: تمثل هذه الخطوة المرحلة التمهيدية لتطبيق مبادرة GRI، حيث تعنى المؤسسة بتحديد هويتها وسياق عملها بدقة قبل الدخول في عملية الإفصاح. وتهدف هذه الآلية إلى وضع إطار مرجعي واضح يمكن من خلاله فهم طبيعة المؤسسة وسياق أنشطتها، بما يعزز الشفافية والمقارنة بين التقارير المختلفة، وتتضمن هذه المرحلة:

- تحديد طبيعة المؤسسة :سواء كانت ربحية أو غير ربحية، صناعية أو خدمية، وطنية أو متعددة الجنسيات.
- توضيح الهيكل التنظيمي والإداري، مع تحديد المسؤوليات المتعلقة بالحوكمة والاستدامة.
- عرض الرؤية والرسالة والاستراتيجية المؤسسية، ومدى ارتباطها بمفاهيم الاستدامة والمسؤولية الاجتماعية.
- تقديم البيانات العامة عن حجم المؤسسة، عدد العاملين، الأسواق التي تعمل بها، والمناطق الجغرافية المشمولة بالتقرير.

2. إشراك أصحاب المصلحة (Stakeholder Engagement): تعد مشاركة أصحاب المصلحة ركيزة أساسية في فلسفة GRI، إذ تركز المبادرة على أن التقرير لا يُعدّ فقط لأغراض داخلية، بل هو وسيلة تواصل استراتيجية مع مختلف الأطراف المعنية. حيث أن هذه المشاركة تسهم في تعزيز مبدأ الشمولية، وتدعم مصداقية التقرير لأنها تربط بين الأداء المؤسسي وتوقعات المجتمع، وتشمل هذه الآلية عدة إجراءات عملية:

- تحديد أصحاب المصلحة المرتبطين بالمؤسسة (مثل المستثمرين، العملاء، الموظفين، المجتمع المحلي، الموردين، الجهات الحكومية...).
- تحديد آليات الاتصال والمشاورات مع هذه الأطراف عبر استبيانات، مقابلات، ورش عمل أو منصات رقمية.
- تحليل توقعاتهم واهتماماتهم لتحديد المعلومات ذات القيمة بالنسبة لهم.
- إدماج نتائج الحوار مع أصحاب المصلحة في عملية إعداد التقرير وتحديد أولوياته.

3.تحديد القضايا الجوهرية (Materiality Assessment): تعد هذه الآلية من أهم المراحل في تطبيق معايير GRI، إذ تحدد من خلالها القضايا التي تمثل أهمية جوهرية للمؤسسة ولأصحاب المصلحة. وتضمن هذه الآلية أن يكون التقرير مركزًا وذا صلة حقيقية بالواقع المؤسسي، مما يرسخ مبدأ التركيز على الجوانب الأكثر تأثيرا واستدامة، وتتضمن الخطوات التالية:

- حصر جميع القضايا المحتملة المتعلقة بالجوانب الاقتصادية والاجتماعية والبيئية لأنشطة المؤسسة.
- تحليل تأثير كل قضية على أداء المؤسسة واستدامتها على المدى القصير والمتوسط والطويل.
- تقييم مستوى اهتمام أصحاب المصلحة بكل قضية بناءً على نتائج التواصل والمشاورات.
- إعداد مصفوفة الأهمية النسبية (Materiality Matrix) لتصنيف القضايا حسب الأولوية.

- تحديد حدود التقرير، أي تحديد الكيانات والعمليات المشمولة في الإفصاح.

4.جمع البيانات وقياس الأداء: بعد تحديد القضايا الجوهرية، تبدأ المؤسسة في جمع البيانات الكمية والنوعية المتعلقة بالأداء في المجالات الاقتصادية والاجتماعية والبيئية. تهدف هذه الآلية إلى بناء قاعدة بيانات موثوقة تمثل الأساس العلمي والعملي لإعداد التقارير المستدامة وفق معايير موحدة، ويشمل ذلك:

- إنشاء نظام معلومات داخلي لجمع البيانات بشكل دوري ومنظم.
- تحديد المؤشرات الخاصة بكل معيار من معايير GRI مثل:
  - المعايير الاقتصادية (مثل توزيع القيمة الاقتصادية، الإنفاق المحلي، الممارسات الشرائية المسؤولة).
  - المعايير البيئية (مثل استهلاك الطاقة، الانبعاثات، إدارة المياه والنفايات).
  - المعايير الاجتماعية (مثل التدريب والتطوير، المساواة، الصحة والسلامة المهنية).
- ضمان اتساق المنهجية المستخدمة في القياس عبر الفترات الزمنية المختلفة لتمكين المقارنة.
- إخضاع البيانات لعمليات مراجعة داخلية للتأكد من دقتها واكتمالها قبل الإفصاح.

5.إعداد التقرير وفق معاييرGRI: في هذه المرحلة، يتم تحويل البيانات التي تم جمعها إلى تقرير متكامل يعرض أداء المؤسسة بطريقة منظمة ومفهومة. حيث تتيح هذه الآلية للمؤسسة إبراز إنجازاتها وتوضيح مدى التزامها بالمسؤولية الاجتماعية والحوكمة الرشيدة، وتشمل هذه العملية:

- تنظيم التقرير وفق البنية المعيارية لمبادرة GRI، بحيث يغطي الجوانب الثلاثة (الاقتصادية البيئية الاجتماعية).
- اتباع مبادئ إعداد التقارير التي حددتهاGRI ، مثل: الدقة، الشفافية، القابلية للمقارنة والتوازن في العرض.
- عرض السياسات والممارسات المتبعة لتحقيق الاستدامة.
- ربط نتائج الأداء بأهداف التنمية المستدامة للأمم المتحدة (SDGs).

6.التحقق والمراجعة (Assurance): من أجل تعزيز الموثوقية والمصداقية، تشجع مبادرة GRI المؤسسات على إخضاع تقاريرها للمراجعة الخارجية المستقلة. يسهم هذا الإجراء في رفع ثقة المستثمرين والمجتمع في المؤسسة، ويعد خطوة نحو تحقيق الشفافية والمساءلة المؤسسية، وتتمثل هذه الآلية في:

- الاستعانة بطرف ثالث مستقل يقوم بفحص منهجية جمع البيانات وقياس الأداء.
- التأكد من مدى الالتزام بمعايير GRI والمبادئ التوجيهية للتقرير.
- تقديم شهادة أو رأي تأكيدي يوضح مدى مصداقية المعلومات المنشورة.

7.النشر والتواصل: بعد استكمال إعداد التقرير والتحقق من دقته، تقوم المؤسسة بنشره عبر قنوات متنوعة لضمان وصوله إلى جميع الفئات المستهدفة. وتعزز هذه المرحلة التفاعل والوعي العام حول أداء المؤسسة وجهودها في مجال الاستدامة، وتتضمن هذه الآلية:

- نشر التقرير على الموقع الإلكتروني الرسمي للمؤسسة، أو من خلال تقارير مطبوعة ودوريات استدامة.

- الإشارة إلى مستوى تطبيق المعايير:
  - المستوى الأساسي :يتضمن الحد الأدنى من المؤشرات المطلوبة.
  - المستوى الشامل :يتضمن الإفصاح الكامل عن المؤشرات والنتائج.
- استخدام وسائل الاتصال الحديثة مثل الوسائط التفاعلية والتقارير الرقمية.
- التواصل المستمر مع أصحاب المصلحة لتوضيح ما ورد في التقرير والإجابة عن استفساراتهم.

تظهر آليات تطبيق GRI أنها صممت بعناية لتوفير توازن بين التوحيد والمرونة. فالمعايير العالمية تضمن الحد الأدنى من القواعد المشتركة، بينما تضيف المعايير الموضوعية والقطاعية قيمة سياقية، ويمنح نهج الموضوعات الجوهرية مرونة في تحديد الأولويات، مع دعم المصداقية عبر المراجعة الخارجي. لكن هذه الآليات تواجه تحديات في التطبيق العملي بسبب الطابع الطوعي، الانتقائية، وصعوبة توحيد المراجعة.[1]

4.1.نقاط القوة في المبادرة العالمية لإعداد التقارير (GRI)[2]

تُعَد المبادرة العالمية لإعداد التقارير (GRI) من أبرز الأطر المرجعية في مجال الإفصاح غير المالي، إذ استطاعت أن تحجز مكانة ريادية على الصعيد العالمي بفضل مجموعة من نقاط القوة التي جعلتها مرجعا أساسيا للشركات والهيئات التنظيمية والمستثمرين على حد سواء. ومن أبرز هذه النقاط ما يلي:

- **الانتشار العالمي والاعتراف الواسع**: حيث تطبق معايير GRI في أكثر من مئة دولة، وتعتمدها آلاف الشركات الكبرى متعددة الجنسيات والمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، فضلًا عن المنظمات غير الحكومية. وقد أدى هذا الانتشار إلى خلق لغة إفصاح مشتركة عبر الحدود، بما يعزز قابلية المقارنة الدولية ويقلل من فجوة المعلومات بين الأسواق.
- **الشمولية والتكامل**: إذ تتميز معايير GRI بقدرتها على تغطية مختلف أبعاد الاستدامة، سواء البيئية أو الاجتماعية أو الاقتصادية، بما يعرف بمنهج "الثلاثي المتكامل" (Triple Bottom Line). وهذا يجعل من التقارير الصادرة وفق GRI أداة مهمة لفهم التأثير الكلي للمؤسسة على المجتمع والبيئة والاقتصاد في آن واحد، وليس فقط نتائجها المالية التقليدية.
- **إطار يركز على أصحاب المصلحة**: حيث تعد GRI من أوائل المبادرات التي وضعت في صلب تقاريرها مفهوم إشراك أصحاب المصلحة، من موظفين، ومستهلكين، ومجتمع مدني، وجهات تنظيمية، وليس الاقتصار على

[1] Mercedes Luque-Vílchez, et al, **Key aspects of sustainability reporting quality and the future of GRI**. **Sustainability Accounting**, Management and Policy Journal, 2023, Vol.14, pp: 637-659.

[2] Thiago Ferreira-Quilice, et al, **Positive and negative aspects of GRI reporting as perceived by Brazilian organizations**, Environmental Quality Management, 2018, Vol.27, pp: 19-30.

المستثمرين فقط. وقد أدى ذلك إلى تعزيز الشفافية والمساءلة الاجتماعية للشركات، بما يتماشى مع توجهات الحوكمة الحديثة.

- **قابلية التكيف والمرونة:** إذ يمكن تكييف معايير GRI بحسب حجم الشركة، قطاعها، وسياقها الجغرافي، مما يمنحها طابعًا عمليا ويزيد من فرص اعتمادها بشكل طوعي حتى من المؤسسات التي لا تخضع لالتزامات قانونية بالإفصاح غير المالي. كما أن المرونة تجعلها قابلة للتطوير المستمر بما يتلاءم مع التغيرات العالمية في قضايا الاستدامة.
- **التأثير على السياسات والمعايير الدولية:** حيث أصبحت GRI مرجعا للعديد من الهيئات التنظيمية والجهات الرسمية، وأسهمت في إرساء قواعد جديدة للإفصاح على المستوى الدولي. كما أن تعاونها مع مبادرات مثل الأمم المتحدة (UN Global Compact) والمنتدى الاقتصادي العالمي ساعد في تكريس دورها كمحرك رئيسي لدمج قضايا الاستدامة في التقارير المؤسسية.

5.1.نقاط القصور في المبادرة العالمية لإعداد التقارير (GRI)

رغم ما تتمتع به المبادرة العالمية لإعداد التقارير من نقاط قوة جعلتها الإطار الأكثر استخدامًا عالميًا في الإفصاح عن الاستدامة، إلا أنها ليست بمنأى عن الانتقادات والقصور، التي كشفت عنها الممارسة العملية والدراسات الأكاديمية. ويمكن إبراز أهمها فيما يلي:[1]

- **غياب الإلزام القانوني:** حيث إن اعتماد معايير GRI يظل طوعيًا في غالبية الدول، ما يقلل من قوتها التأثيرية مقارنة بالمعايير المحاسبية المالية الإلزامية مثل IFRS. هذا الطابع الطوعي يفتح الباب أمام ما يُعرف بظاهرة "الانتقائية في الإفصاح"، إذ قد تقوم الشركات بالإفصاح عن الجوانب الإيجابية فقط وإغفال السلبيات المرتبطة بأدائها البيئي أو الاجتماعي.
- **التعقيد وصعوبة التطبيق:** فالمعايير شاملة وتغطي نطاقًا واسعًا من القضايا، مما يجعل عملية جمع البيانات وتحليلها وإعداد التقارير وفقًا لها معقدة ومكلفة، خاصة بالنسبة للشركات الصغيرة والمتوسطة التي تفتقر إلى الموارد البشرية والتقنية اللازمة. وقد أظهرت دراسات أن بعض المؤسسات تتعامل مع GRI كعبء إداري أكثر منه أداة استراتيجية للتطوير.
- **التفاوت في جودة الإفصاح:** إذ إن غياب آلية موحدة للرقابة أو التدقيق الخارجي على تقارير الاستدامة يجعل جودة المعلومات المقدمة متفاوتة بين مؤسسة وأخرى. وبالتالي، فإن القابلية للمقارنة، التي تُعد من أبرز أهداف GRI، تظل محدودة ما لم تُدعم بإجراءات تحقق مستقلة.

[1] Charl de Villiers, et al, **The Global Reporting Initiative's (GRI) past, present and future: critical reflections and a research agenda on sustainability reporting (standard-setting)**, Pacific Accounting Review, 2022, Vol.34, No.5 pp:728–747.

- **الإفراط في التركيز على الكم بدل النوع:** حيث إن معايير GRI كثيرًا ما تُنتقد لكونها تشجع الشركات على تقديم كمّ هائل من المؤشرات والإفصاحات دون النظر الكافي إلى جودة المحتوى أو مدى ملاءمته للمستخدمين. هذا الأمر يقلل من قيمة التقارير بالنسبة للمستثمرين أو أصحاب المصلحة الذين يبحثون عن مؤشرات دقيقة وقابلة للقياس.
- **محدودية التكيّف مع بعض القطاعات والسياقات:** فعلى الرغم من وجود معايير قطاعية متخصصة، إلا أن العديد من الصناعات ما تزال تفتقر إلى معايير ملائمة تعكس خصوصيتها. كما أن الشركات العاملة في بيئات تنظيمية ضعيفة قد تستخدم GRI كأداة "تجميلية" لتحسين صورتها بدلا من إحداث تغيير حقيقي في ممارساتها.

وبناءً على ذلك، يتضح أن نجاح GRI في لعب دور محوري في الإفصاح عن الاستدامة يظل رهينا بقدرتها على معالجة هذه النقاط، عبر تعزيز الإلزام، تبسيط المعايير، تقوية آليات التحقق، وضمان التوازن بين الكم والنوع في التقارير.

الجدول (4-4): ملخص لنقاط القوة والضعف للمبادرة العالمية لإعداد التقارير (GRI)

البعد	نقاط القوة	نقاط القصور
الانتشار والتطبيق	تطبيق عالمي في أكثر من 100 دولة. – اعتماد من آلاف الشركات والمؤسسات.	الطابع الطوعي يقلل من التأثير. – غياب الإلزام القانوني يؤدي إلى الإفصاح الانتقائي.
المحتوى والشمولية	تغطية شاملة للأبعاد الثلاثية للاستدامة (اقتصادي، اجتماعي، بيئي). – يعزز منهج Triple Bottom Line.	التركيز أحيانًا على الكم بدل النوع. – صعوبة شمول جميع الموضوعات بعمق.
أصحاب المصلحة	يعزز إشراك الموظفين، العملاء، المجتمع المدني، والجهات التنظيمية.	تضارب مصالح الفئات المختلفة. – ضعف الموازنة بين توقعات المستثمرين والمجتمع المدني.
القطاعية	تطوير معايير متخصصة للصناعات (التعدين، المالية، الزراعة...).	محدودية التغطية القطاعية. – بطء تطوير المعايير الخاصة ببعض القطاعات.
الجودة والموثوقية	إمكانية التحقق الخارجي من التقارير. – يوفر مؤشرات واضحة لقياس الأداء.	تفاوت جودة التقارير بين الشركات. – ضعف آليات التدقيق الموحد.
المرونة	قابلية التكيف مع حجم الشركة والسياق الجغرافي والقطاعي.	التعقيد وصعوبة التطبيق خاصة للشركات الصغيرة والمتوسطة. – يُنظر إليه أحيانًا كعبء إداري.
التأثير الدولي	يُعد مرجعًا للهيئات التنظيمية والسياسات الدولية. – يتعاون مع الأمم المتحدة والمنتدى الاقتصادي العالمي.	قد يُستخدم كأداة تجميلية في بيئات تنظيمية ضعيفة. – محدودية التأثير في الدول ذات الحوكمة الهشة.

المصدر: من اعداد الباحث، اعتمادا على التحليل السابق.

تعد المبادرة العالمية لإعداد التقارير (GRI) أحد أهم الجهود العالمية لإرساء ممارسات إفصاح تتجاوز الأطر التقليدية، وتسعى إلى ربط الأداء المالي بالأبعاد البيئية والاجتماعية. ورغم ما حققته من انتشار واسع وتأثير قوي في تعزيز الشفافية والمساءلة، إلا أنها لا تزال تواجه تحديات مرتبطة بالالتزام الطوعي وصعوبة المقارنة وضعف المصداقية. ومن ثم، فإن مستقبل GRIمرتبط بمدى قدرتها على دمج معاييرها مع الأطر الإلزامية مثل معايير ISSB لتحقيق مزيج من المرونة والمصداقية على حد سواء.

2. معايير مجلس المحاسبة للاستدامة (SASB)

تأسس مجلس معايير المحاسبة للاستدامة (SASB) كمنظمة غير ربحية عام 2011 بهدف مساعدة الشركات والمستثمرين على تطوير لغة مشتركة تتعلق بالتأثيرات المالية للاستدامة.وقد ظهرت معايير معايير مجلس المحاسبة للاستدامة بوصفها استجابة لمطالبة المستثمرين بمعلومات استدامة ذات صلة مالية — أي معلومات عن قضايا البيئة والمجتمع والحوكمة (ESG) التي يمكن أن تؤثر ماديًا على الأداء المالي وقيمة المنشأة. هدف SASB كان منذ البداية تصميم معايير قطاعية تساعد الشركات على الإفصاح عن «الموضوعات المادية» ذات الأثر المالي بطريقة قابلة للمقارنة بين الشركات داخل نفس الصناعة.[1]

1.2.نطاق وهيكل معاييرSASB

تعد معايير مجلس المحاسبة للاستدامة (SASB) إطارا محاسبيا مبتكرا يهدف إلى تقديم الإفصاح عن القضايا الجوهرية لكل قطاع اقتصادي بطريقة تمكن المستثمرين وأصحاب المصلحة من تقييم الأداء المستدام للشركات بشكل موثوق. يركز هذا الإطار على تقديم معلومات مالية وغير مالية تعكس المخاطر والفرص البيئية والاجتماعية وحوكمة الشركات (ESG) التي لها تأثير مالي مباشر على الشركات، وهو ما يجعل الإفصاح أكثر صلة بأهداف المستثمرين والمساهمين.

يهدف SASB من خلال نطاقه إلى التركيز على القضايا الجوهرية، بدلا من الإفصاح عن جميع القضايا البيئية والاجتماعية بشكل شامل، حيث يتيح ذلك للشركات التركيز على العوامل التي تؤثر على القيمة السوقية والأرباح والمخاطر، ويعزز من فعالية التقارير المالية المستدامة في دعم اتخاذ القرارات الاستثمارية.

يشمل نطاق معايير SASB ثلاثة محاور رئيسية:[2]

- **التركيز القطاعي**: حيث تختلف القضايا الجوهرية باختلاف طبيعة كل صناعة. على سبيل المثال، تعتبر إدارة الانبعاثات الكربونية مسألة محورية في قطاع الطاقة، بينما تشكل حماية البيانات والأمن السيبراني أولوية في قطاع التكنولوجيا، مما يسمح للشركات بالتركيز على المخاطر والفرص الأكثر تأثيرًا على الأداء المالي.

[1] www.sasb.ifrs.org

[2] Sustainability Accounting Standards Board (SASB), **SASB Conceptual Framework**, Sustainability Accounting Standards Board, San Francisco-USA, 2018, pp: 1-25

- **تحديد الأثر المالي للقضايا المستدامة:** إذ يتم تقييم كل قضية من حيث تأثيرها المحتمل على الأرباح أو التدفقات النقدية أو القيمة السوقية للشركة، وهو ما يضفي على الإفصاح مصداقية أكبر أمام المستثمرين.
- **التركيز على المسؤولية الاجتماعية والبيئية:** حيث تغطي المعايير مجموعة واسعة من القضايا، بما في ذلك إدارة الموارد الطبيعية، حقوق الإنسان، سلامة الموظفين، والممارسات الأخلاقية، مع ربط كل قضية بالأثر المالي المتوقع على الشركة.

أما عن هيكل معاييرSASB ، فهو مصمم ليكون مرنًا وقطاعيًا بحيث يمكن للشركات الإفصاح عن القضايا الجوهرية بطريقة منهجية وقابلة للمقارنة. يتضمن هذا الهيكل ثلاث مكونات رئيسية:[1]

- **المعايير القطاعية:** تصنف SASB الشركات ضمن 77 معيارًا يغطي 11 قطاعًا اقتصاديًا رئيسيًا، مع تحديد القضايا الجوهرية لكل قطاع، مما يسهل على الشركات الإفصاح عن المعلومات الأكثر صلة بأدائها المالي والاستدامة.
- **الموضوعات الموحدة:** والتي يمكن تطبيقها على جميع الشركات بغض النظر عن القطاع، مثل الحوكمة، الشفافية، الممارسات الأخلاقية، وإدارة المخاطر، وهي تعزز من الاستقرار والموثوقية في الإفصاح عبر جميع الصناعات.
- **المؤشرات والقياسات:** توفر SASB مؤشرات قابلة للقياس لكل معيار، مع إرشادات واضحة حول كيفية جمع البيانات وتحليلها وعرضها، مما يجعل الإفصاح أكثر موضوعية وقابلية للمقارنة بين الشركات.

يمثل هيكل SASB مزايا متعددة، أبرزها المرونة القطاعية التي تتيح تكييف المعايير وفقًا لطبيعة كل صناعة، مع مراعاة الاختلافات التشغيلية والقانونية، والقابلية للمقارنة عبر استخدام مؤشرات موحدة تساعد المستثمرين على تقييم الأداء بين الشركات داخل القطاع نفسه وعبر القطاعات المختلفة. كما يركز الهيكل على القيمة المالية من خلال ربط الإفصاح بالقضايا الجوهرية التي لها تأثير طويل الأجل على النتائج المالية، ويعزز من الدقة والموثوقية عبر تقديم إرشادات منهجية لجمع البيانات وتحليلها.[2]

علاوة على ذلك، يشكل هيكل SASB قاعدة أساسية للاندماج مع المعايير الدولية الحديثة مثل ISSB/IFRS ، حيث يمكن استخدام المعايير القطاعية والموضوعات الموحدة كأساس لإعداد إطار عالمي للإفصاح المستدام، مما يسمح للشركات بمواءمة الإفصاح بين المعايير الوطنية والدولية، وتقديم معلومات مالية وغير مالية شاملة للمستثمرين العالميين.[3]

[1] https://sasb.ifrs.org/standards/

[2] Betti. G, et al, **The Relationship between Investor Materiality and the Sustainable Development Goals**: **A Methodological Framework**. Sustainability, 2018, Vol.10, No. 2248, pp: 1-23.

[3] Afolabi. H, et al, **Harmonization of Sustainability Reporting Regulation**: **Analysis of a Contested Arena**. Sustainability, 2022, Vol.14, No.5517, pp: 1-26.

ويظهر من هذا التحليل أن نطاق وهيكل SASB ليس مجرد أداة تنظيمية، بل يمثل تحولًا جوهريًا في الفكر المحاسبي، حيث يربط المسؤولية الاجتماعية والبيئية بالنتائج المالية بشكل منهجي وموحد، ويعزز من قدرة الشركات على إدارة المخاطر والاستفادة من الفرص المستدامة بفعالية.

2.2.آليات تطبيق معايير SASB[1]

تعد آليات تطبيق معايير مجلس المحاسبة للاستدامة (SASB) عنصرا محوريا في ضمان فعالية الإفصاح المستدام، إذ تحدد كيفية جمع البيانات، قياسها، وتحليلها، بما يضمن دقة وموضوعية المعلومات المقدمة للمستثمرين وأصحاب المصلحة. وتركز هذه الآليات على دمج القضايا الجوهرية لكل قطاع اقتصادي ضمن التقارير المالية، مع التركيز على العلاقة بين الأداء المالي والعوامل البيئية والاجتماعية وحوكمة الشركات.

- **تحديد القضايا الجوهرية:** تبدأ آليات تطبيق SASB بتحديد القضايا الجوهرية لكل شركة أو قطاع اقتصادي. وتعتمد هذه المرحلة على تحليل النشاط التشغيلي للشركة، المخاطر والفرص البيئية والاجتماعية، والتأثير المالي المحتمل لكل قضية على المدى القصير والطويل. ويتيح هذا التركيز القطاعي للمحاسبين والمستثمرين الوصول إلى معلومات محددة وذات صلة، بدلاً من الإفصاح عن جميع القضايا البيئية والاجتماعية بشكل عام، مما يعزز من كفاءة وفعالية التقارير المستدامة.
- **جمع البيانات وتحليلها:** تتطلب معايير SASB جمع بيانات دقيقة وموثوقة حول القضايا الجوهرية المحددة، سواء كانت كمية أو نوعية. وتشمل البيانات المؤشرات البيئية مثل الانبعاثات الكربونية واستهلاك الطاقة، والمؤشرات الاجتماعية مثل صحة وسلامة الموظفين، ومؤشرات الحوكمة مثل الشفافية والامتثال القانوني. وتستخدم أدوات وتقنيات متقدمة لإدارة هذه البيانات، بما في ذلك نظم المحاسبة الداخلية، قواعد البيانات الرقمية، وبرمجيات التحليل المالي، لضمان دقة وموضوعية المعلومات.
- **القياس والتوثيق:** تشكل مرحلة القياس والتوثيق حجر الزاوية في تطبيق SASB، إذ توفر المعايير مؤشرات محددة لكل قضية جوهرية، مع إرشادات واضحة حول كيفية حسابها وتقديمها في التقارير. ويتيح هذا النهج تقديم معلومات قابلة للمقارنة بين الشركات داخل القطاع نفسه وعبر القطاعات المختلفة، ويعزز من مصداقية الإفصاح أمام المستثمرين وأصحاب المصلحة الماليين. كما تساعد هذه الآليات المراجع المالي في التحقق من صحة ودقة البيانات المستدامة المدرجة في التقارير، مما يوسع نطاق التدقيق التقليدي ليشمل القضايا البيئية والاجتماعية.
- **التكامل مع التقارير المالية التقليدية:** تركز آليات تطبيق SASB على دمج الإفصاح المستدام ضمن التقارير المالية التقليدية، بحيث يتم ربط المؤشرات غير المالية بالنتائج المالية للشركة. وهذا التكامل يعزز من قدرة

[1] International Sustainability Standards Board (ISSB) & IFRS Foundation. (n.d.), **Standards Application Guidance**, Retrieved [12/04/2025], from https://sasb.ifrs.org.

المستثمرين على فهم تأثير الأداء البيئي والاجتماعي على الربحية والمخاطر المالية، ويدعم اتخاذ قرارات استثمارية مستنيرة. كما يشجع هذا النهج على تطوير نظم محاسبية متقدمة قادرة على معالجة البيانات المالية وغير المالية بشكل متكامل.

- **التحقق والتدقيق**: أحد أهم عناصر آليات تطبيق SASB هو لتحقق والتدقيق المستقل، إذ يُوصى بأن يتم مراجعة الإفصاح المستدام من قبل مراجع مالي أو هيئة تدقيق خارجية لضمان موثوقية البيانات ودقتها. ويسهم هذا الإجراء في تعزيز ثقة المستثمرين وأصحاب المصلحة في المعلومات المستدامة، ويضمن التزام الشركات بالشفافية والمسؤولية.
- **الاستخدام في صنع القرار الاستراتيجي**: تتيح آليات تطبيق SASB للشركات استخدام المعلومات المستدامة كأداة لدعم التخطيط الاستراتيجي واتخاذ القرارات. فمن خلال تحليل الأداء البيئي والاجتماعي وربطه بالنتائج المالية، يمكن للإدارة العليا تحديد المخاطر والفرص، وتطوير سياسات مالية واستراتيجية تتماشى مع أهداف الاستدامة طويلة الأجل، بما يعزز من قدرة الشركة على المنافسة في الأسواق المحلية والعالمية.

4.2.أهمية SASB وأهدافه في تعزيز الإفصاح المستدام[1]

تنبع أهمية مجلس معايير المحاسبة للاستدامة (SASB) من دوره المحوري في ردم الفجوة بين المعلومات المالية التقليدية والمعلومات غير المالية المتعلقة بالاستدامة. فقد أظهرت الدراسات أن الإفصاح المستدام لا يقتصر على تقديم صورة متكاملة عن الأداء البيئي والاجتماعي للشركة فحسب، بل يؤثر أيضًا على تقييم المستثمرين لمدى المخاطر والفرص المرتبطة بالشركة على المدى الطويل. وبذلك، يساهم SASB في إعادة تعريف دور المحاسبة من مجرد تسجيل وتحليل الأداء المالي إلى أداة استراتيجية لقياس الاستدامة المؤسسية.

- **تعزيز الشفافية والمساءلة**: واحدة من الأهداف الأساسية لـ SASB هي تعزيز الشفافية والمساءلة داخل الشركات. يتيح المجلس للمستثمرين وأصحاب المصلحة إمكانية الوصول إلى بيانات دقيقة وموثوقة عن القضايا الجوهرية التي تؤثر على الأداء المالي للشركة، مثل إدارة الانبعاثات الكربونية، وممارسات حقوق الإنسان، واستدامة سلاسل التوريد. ومن خلال توحيد المعايير وتوفير إطار شفاف، يقلل SASB من التباين في طرق الإفصاح بين الشركات، مما يسهل المقارنة والتحليل ويعزز ثقة المستثمرين في المعلومات المقدمة.

[1] GRI-SASB, **A Practical Guide to Sustainability Reporting Using GRI and SASB Standards**, Global Reporting Initiative and Sustainability Accounting Standards Board, 2018, p: 37.

- **التركيز على القضايا الجوهرية لكل قطاع:** يميز SASB نفسه عن المبادرات الأخرى بتبنيه نهجًا قطاعيًا، حيث يُحدد المعايير وفقًا لأهمية القضايا المستدامة في كل صناعة. على سبيل المثال، تعد مسألة انبعاث الغازات الدفيئة محورا أساسيا في قطاع الطاقة، في حين تعتبر حماية البيانات والأمن السيبراني من القضايا الجوهرية في قطاع التكنولوجيا. هذا التركيز على الجوانب الجوهرية يتيح للشركات توجيه مواردها نحو إدارة المخاطر والاستفادة من الفرص التي لها تأثير مالي ملموس، بدلًا من الإفصاح عن كل القضايا بشكل عام، مما يقلل العبء التقريري غير الضروري.
- **دعم اتخاذ القرارات الاستثمارية:** يساعد SASB المستثمرين على اتخاذ قرارات أكثر استنارة من خلال تقديم معلومات قابلة للقياس والتحليل، تعكس المخاطر والفرص المستدامة بشكل واضح. وقد أظهرت الدراسات أن المستثمرين الذين يستخدمون معايير SASB يمكنهم تقييم قدرة الشركات على التكيف مع التحديات الاقتصادية والاجتماعية والبيئية، وبالتالي تحسين تخصيص رأس المال واتخاذ قرارات استثمارية قائمة على الأداء المستدام وليس فقط على النتائج المالية القصيرة الأجل.
- **دمج الاستدامة في التقارير المالية التقليدية:** من الأهداف الجوهرية الأخرى لـ SASB هو تمكين الشركات من دمج القضايا المستدامة في التقارير المالية التقليدية .هذا التكامل يعزز من فهم المستثمرين لأداء الشركة بشكل شامل، ويبرز كيف يمكن للممارسات البيئية والاجتماعية أن تؤثر على القيمة السوقية والربحية المستقبلية. وبهذه الطريقة، يسهم SASB في تحويل المسؤولية الاجتماعية من نشاط جانبي أو مبادرة طوعية إلى جزء لا يتجزأ من استراتيجية الشركة وأدواتها المالية.
- **دعم الاستدامة طويلة الأجل:** بالإضافة إلى ذلك، يسهم SASB في تعزيز الاستدامة المؤسسية طويلة الأجل من خلال التركيز على القضايا الجوهرية التي تؤثر على قدرة الشركة على البقاء والنمو في بيئة اقتصادية متغيرة. كما يوفر المعايير إطارا للمقارنة بين الشركات والمستثمرين حول مدى التزامها بالممارسات المسؤولة والمستدامة، مما يعزز من الضغط الإيجابي على الشركات لتبني استراتيجيات مستدامة فعّالة.

5.2.التحديات والقيود المرتبطة بتطبيق معايير SASB[1]

على الرغم من المزايا الكبيرة التي توفرها معايير SASB لتعزيز الإفصاح المستدام، إلا أن تطبيقها يواجه مجموعة من التحديات والقيود التي قد تؤثر على فاعليتها وانتشارها بين الشركات والمستثمرين. هذه التحديات تتعلق بالبعد التنظيمي، والعملي، والمعرفي، وتشكل محور اهتمام الباحثين والممارسين في مجال المحاسبة المستدامة.

[1] Vennila. R, et al, **Systematic Review of Sustainability Assessment Instruments: Examining the Sustainability Accounting Standards Board (SASB) and the Global Reporting Initiative (GRI)**, NIFM Journal of Public Financial Management, Special issue, 2024, pp:33-41.

- **التباين في تطبيق المعايير بين القطاعات:** رغم أن تركيز SASB على القضايا الجوهرية لكل قطاع يعد ميزة، إلا أنه يُثير تحديات عملية، حيث قد تواجه الشركات صعوبة في تحديد أي القضايا تعتبر جوهرية فعليًا ضمن سياق صناعتها. ويعود ذلك إلى طبيعة الأعمال المختلفة، واختلاف السياق التشغيلي والقانوني بين الدول، مما قد يؤدي إلى تباين في الإفصاح بين الشركات داخل نفس القطاع، هذا التباين قد يقلل من قدرة المستثمرين على إجراء مقارنة دقيقة بين الشركات، وهو تحدٍ يتطلب تطوير أدوات موحدة لتفسير المعايير حسب السياق المحلي والدولي.[1]
- **نقص الموارد والقدرات المؤسسية:** تواجه العديد من الشركات، خاصة الصغيرة والمتوسطة، صعوبات في تخصيص الموارد البشرية والتقنية لتطبيق معايير SASB. إذ يتطلب الإفصاح المستدام جمع بيانات مفصلة عن الأداء البيئي والاجتماعي، وتطوير نظم محاسبية متقدمة لمتابعتها، وهو ما قد يمثل عبئًا ماليًا وإدارياً على الشركات. وبالتالي، قد يؤدي هذا النقص في القدرات المؤسسية إلى تفاوت في جودة المعلومات المعلنة، مما يؤثر على مصداقية الإفصاح المستدام[2].
- **غياب الإلزامية القانونية:** على الرغم من الانتشار المتزايد لمعايير SASB، إلا أن تطبيقها يظل اختياريًا في معظم الدول، وهو ما يشكل قيودًا على الالتزام الشامل بها. فغياب إلزام قانوني يجعل الإفصاح عرضة للتقديرات الذاتية للشركة، مما قد يحد من موثوقية البيانات ويخلق فرصة لممارسات الإفصاح الانتقائي. هذا يبرز الحاجة إلى دمج معايير SASB مع التشريعات الوطنية أو مبادرات تنظيمية دولية لتعزيز الإلزامية والموثوقية.
- **صعوبة قياس بعض المؤشرات غير المالية:** تواجه الشركات تحديًا كبيرًا في قياس وتقييم بعض المؤشرات غير المالية مثل التأثير الاجتماعي لممارسات الشركة، أو جودة حوكمة الشركات، أو أثر الأنشطة البيئية على المجتمع المحلي. فهذه المؤشرات غالبًا ما تكون نوعية وتتطلب أدوات قياس متقدمة، مما قد يؤدي إلى صعوبة في ضمان الدقة والموضوعية في الإفصاح.
- **تحديات التكامل مع التقارير المالية التقليدية:** رغم أن SASB يسعى إلى دمج الإفصاح المستدام مع التقارير المالية التقليدية، إلا أن الشركات قد تواجه صعوبة في المزج بين المعايير المالية وغير المالية بشكل متسق وشفاف. إذ تتطلب هذه العملية تطوير نظم محاسبية متقدمة، وربط البيانات غير المالية بالمخاطر والفرص المالية، وهو ما يمثل تحديًا للعديد من الشركات، خاصة في البيئات الاقتصادية المعقدة.[3]
- **الحاجة إلى توعية وتعليم:** أخيرًا، يتطلب تطبيق معايير SASB رفع مستوى الوعي والتدريب بين المحاسبين والمديرين التنفيذيين حول أهمية الإفصاح المستدام وكيفية قياس القضايا الجوهرية. فغياب المعرفة المتعمقة حول هذه

[1] Simone Pizzi, et al, **Material sustainability information and reporting standards**. **Exploring the differences between GRI and SASB**, Meditari Accountancy Research, 2023, Vol.31, No.6, pp: 1654–1674.

[2] Sitorus Lizvan, Febrianto Sucipto,**The Dynamics of Implementing Sustainability Accounting Standards in Improving Financial Transparency and Accountability**, Geoforum, 2024, Vol.3, No.2, pp: 119-129.

[3] Afolabi. H, et al, **Op-cite**, pp: 1-26.

المعايير قد يؤدي إلى تطبيقها بشكل شكلي أو غير دقيق، مما يقلل من فاعليتها في دعم الاستدامة المؤسسية واتخاذ القرارات الاستثمارية.[1]

3. مجلس إعداد التقارير الدولية (IIRC)

شهدت بداية العقد الثاني من القرن الحادي والعشرين تغيرًا جوهريًا في بيئة الأعمال العالمية، حيث أصبح المستثمرون وأصحاب المصلحة يطالبون بمعلومات أكثر شمولية وشفافية حول أداء الشركات ليس فقط من الناحية المالية، بل أيضًا فيما يتعلق بالأبعاد البيئية والاجتماعية وحوكمة الشركات (ESG). في هذا السياق، برز مجلس إعداد التقارير الدولية (International Integrated Reporting Council – IIRC)كإحدى المبادرات العالمية الرائدة التي تهدف إلى تطوير إطار موحد للتقارير المتكاملة، يجمع بين الإفصاح المالي وغير المالي بطريقة تسلط الضوء على قدرة الشركات على خلق القيمة المستدامة على المدى الطويل.[2]

وقد تأسس IIRC في عام 2010 بمبادرة مشتركة بين القطاعين العام والخاص، شملت مؤسسات مالية عالمية، شركات متعددة الجنسيات، منظمات غير حكومية، وهيئات تنظيمية ومهنية. وقد جاء تأسيس المجلس استجابة لعدم توافق الإفصاح المؤسسي عبر الدول والقطاعات، حيث كانت الشركات تستخدم معايير متنوعة للإفصاح عن المعلومات المالية وغير المالية، مما جعل من الصعب على المستثمرين وأصحاب المصلحة تقييم الأداء الشامل للشركات بطريقة متسقة وموثوقة.[3]

1.3.اهداف مجلس إعداد التقارير الدولية[4]

يمكن تلخيص أهداف IIRC في عدة محاور رئيسية، تركز جميعها على تعزيز الشفافية والمساءلة وربط الأداء المالي بالأبعاد غير المالية:

- **تعزيز الشفافية المؤسسية** :يهدف IIRC إلى تطوير إطار موحد يتيح للشركات تقديم صورة شاملة عن كيفية خلق القيمة، بما يشمل الموارد المالية والطبيعية والبشرية والاجتماعية والمؤسسية، ويتيح للمستثمرين فهم الأداء الشامل للشركة على المدى الطويل.

[1] Ciuhureanu. A, **The Continuous Professional Development of Accounting Professionals and the Impact on the Valuation of Accounting Information**, Scientific Bulletin, 2022, Vol.27, pp: 93 -101.

[2] Izzo. M, et al, **Learning from the Best**: **New Challenges and Trends in IR Reporters' Disclosure and the Role of SDGs**, Sustainability.2020, Vol.12, No.5545.p: 01.

[3] IIRC, **INTERNATIONAL<IR> FRAMEWORK**, The International Integrated Reporting Council (IIRC), 2021,p: 2.

[4] **Ibid**, p: 10.

- **تمكين المستثمرين وأصحاب المصلحة** :يوفر الإطار للمستثمرين بيانات قابلة للمقارنة تساعدهم على تقييم قدرة الشركة على إدارة المخاطر والفرص والاستدامة المالية والاقتصادية والاجتماعية، مما يدعم اتخاذ قرارات استثمارية مستنيرة.
- **ربط الأداء المالي وغير المالي** :أحد الأهداف الجوهرية للمجلس هو الجمع بين الإفصاح المالي التقليدي والإفصاح عن القضايا غير المالية بطريقة منهجية، بحيث يتم إبراز كيفية تأثير العوامل البيئية والاجتماعية والحوكمة على الأرباح والقيمة السوقية للشركة.
- **دعم الاستدامة طويلة الأجل** :يهدف IIRC إلى تشجيع الشركات على تبني استراتيجيات مستدامة، وإدماج الاستدامة في التخطيط المؤسسي واتخاذ القرار الاستراتيجي، بما يعزز القدرة على خلق قيمة مستدامة عبر الموارد المختلفة.
- **توحيد المعايير الدولية** :يسعى المجلس إلى تقديم إطار عالمي يمكن أن يُدمج مع المبادرات والمعايير الأخرى، مثل GRIو SASBوIFRS / ISSB، بهدف تقليل التباين في الإفصاح وتعزيز المقارنة الدولية بين الشركات.

من خلال هذه الأهداف، يمثل IIRC تحولا نوعيًا في الفكر المحاسبي والإفصاح المؤسسي، إذ لم يعد الهدف محصورًا في تقديم نتائج مالية فحسب، بل امتد ليشمل تقديم رؤية شاملة عن قدرة الشركات على خلق القيمة على المدى الطويل بطريقة مستدامة وشفافة. ويعكس هذا التحول اعترافًا عالميًا بأن الإفصاح المالي وحده لم يعد كافيا لتلبية احتياجات المستثمرين والمجتمع، وأن دمج الأبعاد البيئية والاجتماعية والحوكمة في التقارير المؤسسية أصبح ضرورة استراتيجية لتعزيز الاستدامة المؤسسية والثقة في الأسواق المالية.

2.3.الإطار المفاهيمي للتقارير المتكاملة

يعتبر الإطار المفاهيمي للتقارير المتكاملة الذي وضعه مجلس إعداد التقارير الدولية (IIRC) أحد الركائز الأساسية للإفصاح المؤسسي الحديث، حيث يقدم بنية منهجية لدمج المعلومات المالية وغير المالية في تقرير واحد شامل. ويهدف هذا الإطار إلى توضيح كيفية خلق القيمة على المدى الطويل من خلال استخدام الموارد المختلفة، مع التركيز على العلاقة بين الأداء المالي والعوامل البيئية والاجتماعية وحوكمة الشركات.

يعتمد الإطار على ثمانية عناصر رئيسية، تشكل هيكل التقرير المتكامل، ويمكن ربط كل عنصر مباشرة بأهداف IIRCفي تعزيز الشفافية والاستدامة وتمكين المستثمرين:[1]

- **نظرة عامة على المنظمة والبيئة الخارجية:** يتضمن هذا العنصر وصفًا لطبيعة نشاط الشركة، وموقعها في السوق، والبيئة الاقتصادية والاجتماعية والبيئية التي تؤثر على أعمالها. ويساعد هذا الوصف المستثمرين على فهم السياق

[1] Deloitte, **Heads Up**: **IIRC Releases the International Integrated Reporting <IR>Framework**, Deloite, 2013, Vol.20, No.36, p: 6.

الذي تعمل فيه الشركة، ويعكس هدف IIRC في تمكين المستثمرين وأصحاب المصلحة من تقييم قدرة الشركة على خلق القيمة في سياقها التشغيلي الفعلي.

- **الحوكمة:** تركز الحوكمة على هيكل إدارة الشركة وآليات الرقابة والرقابة الداخلية، وكيفية توجيه الشركة لتحقيق أهدافها. ويركز هذا العنصر على دور القيادة في دمج الاستدامة ضمن استراتيجية الشركة، بما يتماشى مع هدف IIRCفي تعزيز الشفافية والمساءلة المؤسسية وربط اتخاذ القرار بالقيمة المستدامة.
- **الاستراتيجية وتخصيص الموارد:** يشمل هذا العنصر شرح استراتيجيات الشركة وخطط تخصيص الموارد لتحقيق القيمة على المدى الطويل. ويعكس قدرة الإدارة على ربط الأداء المالي وغير المالي بالموارد المتاحة، وهو ما يساعد على دمج الأبعاد البيئية والاجتماعية ضمن التخطيط الاستراتيجي، بما يدعم أهداف IIRC في تعزيز الاستدامة طويلة الأجل.
- **الأداء:** يركز هذا العنصر على عرض النتائج المالية وغير المالية، مع التركيز على المؤشرات الجوهرية التي تعكس قدرة الشركة على خلق القيمة المستدامة. ويتيح هذا القسم للمستثمرين تحليل العلاقة بين الموارد المستثمرة والنتائج المحققة، ويحقق الهدف الأساسي للمجلس في تمكين المستثمرين من تقييم الأداء الشامل للشركة.
- **المخاطر والفرص:** يتطلب هذا العنصر تحديد المخاطر والفرص التي قد تؤثر على قدرة الشركة على خلق القيمة، بما في ذلك المخاطر البيئية والاجتماعية والاقتصادية. ويتيح هذا التحليل للشركات تطوير استراتيجيات استباقية لإدارة المخاطر واستغلال الفرص، بما يتوافق مع هدف IIRC في تعزيز الاستدامة المؤسسية وتحقيق القيمة طويلة الأجل:
- **الآفاق المستقبلية:** يشمل هذا العنصر تحليل التوجهات المستقبلية وتأثيرها المحتمل على استراتيجية الشركة وأدائها. ويعزز هذا التحليل قدرة المستثمرين وأصحاب المصلحة على فهم المخاطر والفرص المستقبلية، وربط الأداء الحالي بالقدرة على خلق القيمة على المدى الطويل، وهو ما يدعم أهداف IIRC في تقديم رؤية استراتيجية شاملة للشركة.
- **الربط بين الموارد والقيمة:** يهدف هذا العنصر إلى توضيح العلاقة بين الموارد المختلفة وكيفية تأثيرها على خلق القيمة الشاملة للشركة، بما يحقق التكامل بين الأداء المالي وغير المالي. ويعكس هذا التركيز هدف IIRC في تطوير إطار شامل يربط الإفصاح المالي بالاستدامة المؤسسية، ويعزز قدرة المستثمرين على فهم كيفية إدارة الشركة لمواردها لتحقيق النتائج المستدامة.
- **أساس الإعداد والعرض:** يتضمن هذا العنصر عرضاً موجزاً للأطر والمنهجيات الأساسية المستخدمة في قياس أو تقييم القضايا الجوهرية. ويهدف إلى ضمان موثوقية واكتمال المعلومات المقدمة، بما يعزز من مستوى الشفافية وثقة المستثمرين.

3.3.مزايا التقارير المتكاملة IR [1]

تعد التقارير المتكاملة IR التي طورها مجلس إعداد التقارير الدولية (IIRC) أداة استراتيجية متقدمة في عالم الإفصاح المؤسسي، حيث تجمع بين المعلومات المالية وغير المالية لتقديم صورة شاملة عن الأداء المؤسسي وقدرة الشركة على خلق القيمة المستدامة. وتكمن أهميتها في قدرتها على تلبية احتياجات المستثمرين وأصحاب المصلحة الذين يسعون لفهم الأداء المؤسسي ليس فقط من منظور الأرباح، بل أيضًا من منظور الاستدامة والحوكمة والأثر الاجتماعي والبيئي.

- **تعزيز الشفافية المؤسسية والمساءلة:** إذ توفر الشركات من خلال هذا النوع من التقارير معلومات مفصلة وموثوقة عن استراتيجيتها، مواردها، أدائها، المخاطر والفرص، والآفاق المستقبلية. ويُمكّن هذا المستثمرين والمحللين وأصحاب المصلحة من تقييم كيفية إدارة الشركة لمواردها على المدى الطويل، كما يعزز الثقة في قدرة الشركة على تحقيق قيمة مستدامة.
- **تحسين عملية اتخاذ القرار:** سواء على مستوى الإدارة العليا أو المستثمرين. فمن خلال الربط بين البيانات المالية وغير المالية، يستطيع المديرون تطوير استراتيجيات قائمة على فهم شامل للعوامل المؤثرة على القيمة، بينما يتمكن المستثمرون من تقييم المخاطر والفرص بشكل أكثر دقة، مما يؤدي إلى اتخاذ قرارات استثمارية أكثر استنارة.
- **دعم الاستراتيجية المستدامة للشركة:** إذ تساعد الإدارة على دمج الأبعاد البيئية والاجتماعية والحوكمة ضمن التخطيط الاستراتيجي، وتحديد الأولويات، وتحسين تخصيص الموارد. كما تتيح للشركة تقييم تأثير قراراتها على المدى الطويل وربطها بالنتائج المالية، مما يعزز قدرتها على خلق قيمة مستدامة وتحقيق ميزة تنافسية.
- **القابلية للمقارنة والتوحيد في الإفصاح:** إذ يوفر الإطار معيارًا موحدًا لإعداد التقارير يتيح للشركات عبر القطاعات والدول المختلفة تقديم معلومات متسقة وقابلة للمقارنة. ويقلل هذا التوحيد من التشتت في المعلومات ويعزز قدرة المستثمرين على مقارنة أداء الشركات، وهو ما يمثل هدفًا رئيسيًا لمجلس IIRC في تطوير إطار عالمي للإفصاح المتكامل.
- **تحسين التواصل مع أصحاب المصلحة:** فهي تقدم معلومات متسقة وموثوقة حول كيفية خلق القيمة، مما يسهم في بناء علاقات قائمة على الثقة مع المستثمرين، العملاء، الموظفين، الجهات التنظيمية، والمجتمع بشكل عام. كما أنها تعكس التزام الشركة بالمسؤولية الاجتماعية وحسن إدارة المخاطر، مما يعزز سمعتها المؤسسية ويزيد من قدرتها على جذب الاستثمار طويل الأجل.
- **الكفاءة الداخلية وتحسين إدارة المعلومات:** فهي تشجع الشركات على تطوير نظم متكاملة لجمع وتحليل البيانات المالية وغير المالية، ما يؤدي إلى تحسين العمليات الداخلية واتخاذ القرارات على أسس موضوعية ومدروسة.

[1] ACCA, **Insights into integrated reporting 2.0: walking the talk**, The Association of Chartered Certified Accountants, London-UK, 2018, p: 8.

ويترتب على ذلك تحسين الأداء المؤسسي العام والقدرة على الاستجابة للتحديات والفرص الاقتصادية والاجتماعية والبيئية.

- **تعزيز الابتكار في الإفصاح المالي والمحاسبي:** إذ يشجع هذا النوع من التقارير على تطوير مؤشرات قياس جديدة للأداء المستدام وربطها بالقيمة المالية، ما يعزز قدرة الشركات على الابتكار في أساليب الإفصاح والتقارير، ويتيح لها التكيف مع متطلبات المستثمرين والأسواق العالمية الحديثة.

4.3.التحديات العملية لتطبيق التقارير المتكاملة وكيفية تجاوزها

رغم الفوائد الكبيرة للتقارير المتكاملة في تعزيز الشفافية والمساءلة وربط الأداء المالي بالأبعاد غير المالية، تواجه الشركات مجموعة من التحديات العملية التي قد تعيق تطبيق هذا الإطار بشكل فعال. ومن أبرز هذه التحديات:

- **صعوبة قياس الأصول غير المالية:** مثل رأس المال البشري والاجتماعي والبيئي، إذ لا توجد في كثير من الأحيان مؤشرات موحدة لقياسها، مما يصعب دمجها مع البيانات المالية التقليدية بطريقة دقيقة ومقارنة.
- **ارتفاع متطلبات الموارد والقدرات المؤسسية:** حيث يحتاج إعداد تقرير متكامل إلى فرق متخصصة قادرة على جمع البيانات وتحليلها، بالإضافة إلى التدريب المستمر للموظفين والمراجعين لضمان جودة الإفصاح.[1]
- **غياب الإلزامية القانونية في بعض الدول:** إذ قد تؤدي الاختيارية إلى تفاوت جودة المعلومات بين الشركات. للتغلب على ذلك، يُنصح بتبني سياسات داخلية صارمة للإفصاح تتوافق مع أفضل الممارسات الدولية، وتحفيز ثقافة الشفافية والمسؤولية المؤسسية داخل الشركة.[2]
- **التكامل مع المعايير الأخرى:** إذ تحتاج الشركات إلى مواءمة الإفصاح لتجنب التكرار أو التناقض بين التقارير المختلفة. ويمكن التغلب على هذا التحدي من خلال اعتماد إطار عمل موحد للإفصاح المتكامل، يربط بين المؤشرات المالية وغير المالية ويوفر مقارنة متسقة عبر القطاعات والأسواق العالمية.[3]
- **المحافظة على المصداقية والدقة في الإفصاح:** خاصة فيما يتعلق بالقضايا النوعية مثل الأثر الاجتماعي أو البيئي. وللتغلب على هذه المشكلة، يوصى بإجراء مراجعة وتدقيق مستقل من قبل مراجعين داخليين أو خارجيين متخصصين في التقارير المتكاملة، لضمان موثوقية المعلومات المقدمة لأصحاب المصلحة.[4]

---

[1] Mary-Anne McNally, et al, **Exploring the challenges of preparing an integrated report**, Meditari Accountancy Research, Emerald Group Publishing Limited, 2017, vol.25, No.4, pp: 481-504.

[2] Aureli. S, et al, **Nonfinancial reporting regulation and challenges in sustainability disclosure and corporate governance practices**, Business Strategy and The Environment, 2020, Vol.29, No.6, pp: 2392-2403.

[3] Ana-Carolina Cojocaru, Svetlana Mihaila, **Implementation of IFRS sustainability disclosure standards into integrated reporting: A journey of future-oriented companies**, Journal of Financial Studies, Institute of Financial Studies, 2024, vol.9, No.17, pp: 39-55.

[4] Dando. N, Swift. T, **Transparency and Assurance Minding the Credibility Gap**, Journal of Business Ethics, 2003, Vol.**44**, pp: 195–200.

- **تغيير الثقافة المؤسسية:** إذ يتطلب دمج الإفصاح المتكامل في صلب العمليات الاستراتيجية للشركة تبني رؤية شاملة تربط الأداء المالي بالاستدامة والمسؤولية الاجتماعية. ولتجاوز هذا التحدي، يمكن للشركات تنفيذ برامج تدريبية وتوعوية، وتعزيز القيادة المسؤولة، وربط الحوافز الإدارية والأداء الفردي بمؤشرات الاستدامة والأثر الاجتماعي والبيئي.[1]

من خلال مواجهة هذه التحديات واعتماد آليات مناسبة، يمكن للشركات الاستفادة الكاملة من مزايا التقارير المتكاملة، بما في ذلك تحسين الشفافية، تعزيز اتخاذ القرار، دعم الاستراتيجية المستدامة، وتحقيق ميزة تنافسية طويلة الأجل.

[1] Nguyen. H, Kanbach. D. **Toward a view of integrating corporate sustainability into strategy**: **A systematic literature review**, Corporate Social Responsibility and Environmental Management, 2023, Vol.31, pp: 962-976.

المبحث الثالث: تأثير المسؤولية الاجتماعية على مهنة المحاسبة ومتطلبات التأهيل المهني

أدى تبني مفهوم المسؤولية الاجتماعية للشركات والتحول نحو أطر التقارير الموسعة إلى تغييرات كبيرة في ممارسات المحاسبين. حيث يلعب المحاسبون دورًا محوريا في تعزيز وتنفيذ المسؤولية الاجتماعية. وهذا ما يتطلب مهارات وكفاءات جديدة وزيادة التركيز على السلوك الأخلاقي والمسؤول في مهنة المحاسبة. بالإضافة إلى فهم عميق لقضايا الاستدامة.

المطلب الأول: مهنة المحاسبة في ظل المسؤولية الاجتماعية للشركات

وتتجلى تأثيرات تبنى المسؤولية الاجتماعية على مهنة المحاسبة في الاتي:

1. أدوار موسعة للمحاسبين في إطار المسؤولية الاجتماعية

يعكس الدور الموسع للمحاسبين الأهمية المتزايدة للمسؤولية الاجتماعية للشركات في بيئة الأعمال اليوم. من خلال دمج مقاييس ESG في أطر التقارير، وهذا ما يمكن للمحاسبين بتزويد أصحاب المصلحة بفهم أكثر شمولاً لتأثير المنظمة وأدائها. ومع ذلك، فإن هذا الدور الموسع يطرح أيضًا تحديات كبيرة، بما في ذلك نقص المقاييس الموحدة، وتعقيد قياس البيانات غير المالية، والحاجة إلى التقنيات المتقدمة. للتعامل مع هذه التحديات بشكل فعال، حيث يجب على المحاسبين تطوير مهارات ومنهجيات جديدة، مع الحفاظ على التزام المهنة بالدقة والشفافية والنزاهة.

1.1.دور المحاسبين المحترفين في اعتماد المعايير[1]

يلعب المحاسبون المحترفون دورا حاسما في اعتماد وتنفيذ معايير إعداد تقارير المسؤولية الاجتماعية للشركات. فهم مسؤولون عن ضمان امتثال إفصاحات المنظمة للمعايير والأطر ذات الصلة، مع تلبية توقعات أصحاب المصلحة ويتضمن ذلك عدة مسؤوليات رئيسية:

- **فهم وتفسير المعايير**: يجب على المحاسبين المحترفين البقاء على اطلاع بأحدث التطورات في معايير وإطارات تقارير المسؤولية الاجتماعية للشركات، يتطلب ذلك التعلم المستمر والتطوير المهني، حيث يتم تحديث هذه المعايير بشكل متكرر لتعكس الاتجاهات الناشئة ومتطلبات أصحاب المصلحة.
- **دمج المعايير في عمليات إعداد التقارير**: يجب على المحاسبين المحترفين دمج معايير تقارير المسؤولية الاجتماعية للشركات في العمليات الحالية لإعداد التقارير في المنظمة. قد يشمل ذلك تطوير منهجيات جديدة لجمع البيانات، وتحليلها، وإعداد التقارير، بالإضافة إلى التعاون مع الأقسام الأخرى لجمع المعلومات ذات الصلة.
- **البقاء على اطلاع دائم باللوائح**: يجب على المحاسبين البقاء على اطلاع دائم باللوائح المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية، ويعتبر هذا أمرا ضروريا لضمان الامتثال وتجنب العقوبات يتضمن ذلك:

[1] IFAC, **The Role of Accountants in Mainstreaming Sustainability in Business: Insights from IFAC's Professional Accountants in Business Advisory Group**. International Federation of Accountants, 2021, P: 1-17.

- مراقبة التغييرات في المتطلبات التنظيمية، مثل NFRD أو قواعد SEC.
- المشاركة في برامج التطوير المهني للبقاء على اطلاع بأفضل الممارسات في إعداد تقارير المسؤولية الاجتماعية للشركات.
- التعاون مع الفرق القانونية والامتثال لتفسير وتنفيذ اللوائح الجديدة.

2.1.موازنة مصالح أصحاب المصلحة

غالبًا ما يواجه المحاسبون تحدي موازنة مصالح أصحاب المصلحة المختلفين، بما في ذلك المساهمين والموظفين والعملاء والجهات التنظيمية والمجتمع الأوسع. على سبيل المثال، بينما قد يعطي المساهمون الأولوية للأداء المالي، قد يركز أصحاب المصلحة الآخرون على الاستدامة البيئية أو العدالة الاجتماعية. فهذا يخلق معضلات أخلاقية للمحاسبين، الذين يجب عليهم التعامل مع مطالب متضاربة مع الحفاظ على التزامهم بالشفافية والإنصاف.[1]

فعلى سبيل المثال، قد تواجه منظمة ضغوطًا لتقليل التكاليف عن طريق خفض مبادرات المسؤولية الاجتماعية للشركات، على الرغم من أن هذه المبادرات تُقدّر من قبل الموظفين والمجتمع. في مثل هذه الحالات، يجب على المحاسبين الدعوة إلى اتخاذ قرارات أخلاقية تأخذ في الاعتبار التأثير طويل المدى على جميع أصحاب المصلحة. ويتطلب ذلك فهمًا عميقًا لقيم المنظمة، وتوقعات أصحاب المصلحة، والسياق المجتمعي الأوسع الذي تعمل فيه.

3.1.الدور الاستشاري الاستراتيجي[2]

أدى دمج المسؤولية الاجتماعية للشركات في الممارسات التجارية إلى رفع دور المحاسبين من مجرد إعداد التقارير المالية التقليدية إلى تقديم الاستشارات الاستراتيجية. ومع إدراك المنظمات بشكل متزايد لأهمية الاستدامة والمسؤولية الاجتماعية، أصبح المحاسبون مطالبين بتقديم إرشادات استراتيجية حول مبادرات المسؤولية الاجتماعية للشركات، مما يضمن توافقها مع أهداف المنظمة وخلق قيمة طويلة الأجل. يتطلب هذا الدور الموسع من المحاسبين تطوير فهم عميق لمبادئ المسؤولية الاجتماعية للشركات، والتعاون مع فرق العمل المتعددة الوظائف، والاستفادة من الرؤى المستندة إلى البيانات لاتخاذ القرارات.

[1] Zhang. W, **Ethical Dilemmas in Accounting**: **A Comprehensive Analysis of Professional Ethics**. Academic Journal of Business & Management, 2024, Vol.6, No.2, pp: 137-154.

[2] Judijanto. L, et al, **The Role of Accountants in Sustainable Business Practices**, Journal Markcount Finance, 2024, Vol.2, No.2, pp: 240-251.

4.1.دور المحاسبين في إدارة المخاطر[1]

يلعب المحاسبون دورًا حاسمًا في تحديد وإدارة المخاطر المرتبطة بالمسؤولية الاجتماعية للشركات، يمكن أن تشمل هذه المخاطر الامتثال التنظيمي، والأضرار التي تلحق بالسمعة، والاضطرابات التشغيلية الناتجة عن عوامل بيئية أو اجتماعية. على سبيل المثال، يشكل تغير المناخ مخاطر كبيرة على المنظمات، بما في ذلك المخاطر المادية (مثل الأحداث المناخية المتطرفة) والمخاطر الانتقالية (مثل التغييرات التنظيمية أو التحولات في تفضيلات المستهلكين).

لمواجهة هذه المخاطر، يجب على المحاسبين إجراء تقييمات للمخاطر وتطوير استراتيجيات للتخفيف منها. يتضمن ذلك تحليل البيانات المتعلقة بأداء العوامل البيئية والاجتماعية والحوكمة(ESG) ، ومراقبة التطورات التنظيمية، والتعاون مع الأقسام الأخرى لتنفيذ ممارسات إدارة المخاطر. اين يلعب المحاسبون دورا أساسيا في تنفيذ هذا الإطار، وهذا بضمان الإبلاغ الدقيق عن المخاطر المتعلقة بالمناخ ومعالجتها بشكل فعال.

5.1.تعزيز خلق القيمة طويلة الأجل[2]

تعد إحدى المساهمات الجوهرية للمحاسبين في إطار المسؤولية الاجتماعية للشركات هي دورهم الاستشاري الاستراتيجي في دعم خلق القيمة المستدامة على المدى الطويل. فبدلاً من اقتصار وظيفتهم على جمع البيانات المالية وإعداد التقارير الدورية، أصبح المحاسبون يشاركون اليوم في تحليل الأثر الاجتماعي والبيئي للاستراتيجيات المؤسسية، وتوجيه الإدارة نحو القرارات التي تُوازن بين العائد المالي والمسؤولية الاجتماعية.

ويتمثل دورهم في هذا الإطار في تحديد فرص خلق القيمة المشتركة (Shared Value) بين المؤسسة وأصحاب المصلحة، بحيث لا يقتصر تحقيق القيمة على المساهمين فقط، بل يمتد ليشمل الموظفين، والعملاء، والمجتمع، والبيئة. فعلى سبيل المثال، يمكن للمحاسبين أن يساهموا في تصميم مبادرات مسؤولة تُحقق الكفاءة التشغيلية من خلال تقليل استهلاك الموارد والطاقة، مما يخفض التكاليف التشغيلية ويعزز في الوقت ذاته الأداء البيئي.

6.1.الالتزام بالمعايير المهنية وتعزيز الثقافة الأخلاقية

أدى تبني المسؤولية الاجتماعية للشركات (CSR) إلى تعزيز أهمية الالتزام بالمعايير المهنية في مجال المحاسبة. قامت الهيئات المهنية مثل المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين المعتمدين (AICPA) وجمعية المحاسبين القانونيين المعتمدين (ACCA)بتطوير إرشادات لمساعدة المحاسبين على التعامل مع التحديات الأخلاقية المرتبطة بالمسؤولية الاجتماعية

[1] Ramadhan. Y, Literature Study: **The Role Of Accountants In Reporting Environmental**, **Social**, **And Governance Information**, International Journal of Social Service and Research, 2023, Vol.3, No.5, pp: 1285-1289.

[2] Judijanto. L, et al, **Op-cite**, pp: 240-251.

للشركات. تؤكد هذه الإرشادات على أهمية الموضوعية والسرية والسلوك المهني في إعداد تقارير المسؤولية الاجتماعية للشركات واتخاذ القرارات المتعلقة بها.[1]

كما يتمتع المحاسبون أيضا بمسؤولية تعزيز الثقافة الأخلاقية داخل منظماتهم. يتضمن ذلك الدعوة إلى اتخاذ قرارات أخلاقية، وتعزيز التواصل المفتوح، وتشجيع المساءلة على جميع مستويات المنظمة. من خلال تضمين المبادئ الأخلاقية في ثقافة المنظمة، يمكن للمحاسبين المساعدة في ضمان أن تكون مبادرات المسؤولية الاجتماعية للشركات متوافقة مع قيم المنظمة وتوقعات أصحاب المصلحة.[2]

7.1.التعاون مع الفرق الوظيفية المتعددة [3]

يتطلب الدور الاستشاري الاستراتيجي للمحاسبين تعاونا وثيقا مع الفرق الوظيفية المتعددة، بما في ذلك فرق الاستدامة والعمليات والموارد البشرية والتسويق. يضمن هذا التعاون أن تكون مبادرات المسؤولية الاجتماعية للشركات متوافقة مع الاستراتيجية الشاملة للمنظمة ويتم تنفيذها بشكل فعال على جميع المستويات.

على سبيل المثال، قد يعمل المحاسبون مع فريق الاستدامة لتطوير مقاييس لقياس الأثر البيئي، ومع فريق العمليات لتنفيذ إجراءات توفير الطاقة، ومع فريق التسويق لتوصيل إنجازات المسؤولية الاجتماعية للشركات لأصحاب المصلحة. يمكن هذا النهج متعدد التخصصات المنظمات من الاستفادة من خبرات الأقسام المختلفة وتحقيق أهدافها في مجال المسؤولية الاجتماعية للشركات بشكل أكثر فعالية.

2. التأثير على فرص العمل

أدى دمج المسؤولية الاجتماعية للشركات في ممارسات الأعمال إلى توسيع فرص العمل بشكل كبير للمحاسبين المحترفين. مع تزايد تركيز المنظمات على الاستدامة والمسؤولية الاجتماعية، زاد الطلب على المحاسبين الذين يتمتعون بخبرة في مجال المسؤولية الاجتماعية للشركات، وإعداد تقارير ESG (البيئية والاجتماعية والحوكمة)، ومحاسبة الاستدامة. أدى هذا التحول إلى ظهور أدوار جديدة، وتعزيز قيمة الأدوار الحالية، وفتح مسارات وظيفية متنوعة للمحاسبين المحترفين. من محاسبي الاستدامة إلى محللي ESG، أدى صعود المسؤولية الاجتماعية للشركات إلى تحويل مهنة المحاسبة، مما وفر فرصًا مثيرة لأولئك الذين يرغبون في التكيف وتطوير مهارات جديدة.

---

[1] Jejeniwa. T, et al, **The Role of Ethical Practices in Accounting: A Review of Corporate Governance and Compliance Trends**, Finance & Accounting Research Journal, 2024, Vol.6, No.4, pp:707-720.

[2] Morshed. A, **Cultural norms and ethical challenges in MENA accounting: the role of leadership and organizational climate**, International Journal of Ethics and Systems, 2025, Vol.41, No.3, pp: 630–656

[3] Hossain. M, Corporate Sustainability: **How HRM and Accounting Collaborate to Drive Green Finance and Employee Engagement Initiatives**, European Journal of Innovative Studies and Sustainability, 2025, Vol.3, No.1, pp: 107-120.

1.2.ظهور أدوار جديدة

أدى التركيز المتزايد على المسؤولية الاجتماعية للشركات إلى إنشاء أدوار جديدة داخل المنظمات، تركز بشكل خاص على الاستدامة وإعداد تقاريرESG. اين تتطلب هذه الأدوار مزيجا فريدا من الخبرة المحاسبية ومعرفة مبادئ المسؤولية الاجتماعية للشركات، مما يمكن المحترفين من سد الفجوة بين الأداء المالي وغير المالي.[1]

- **محاسبو الاستدامة:** مسؤولون عن قياس وتحليل والإبلاغ عن الأثر البيئي والاجتماعي للمنظمة، فهم يعملون بشكل وثيق مع الفرق الوظيفية المتعددة لتطوير مقاييس الاستدامة، وتتبع التقدم نحو أهداف المسؤولية الاجتماعية للشركات، وضمان الامتثال لمعايير الإبلاغ مثل مبادرة التقارير العالمية (GRI) ومجلس معايير المحاسبة للاستدامة. [2]
- **محللو** ESG: يركزون على تقييم الأداء البيئي والاجتماعي والحوكمي للمنظمات. يحللون بيانات ESG لتحديد المخاطر والفرص، ويقدمون رؤى للمستثمرين، ويدعمون عمليات صنع القرار. غالبا ما يعمل محللو ESG في شركات الاستثمار أو الاستشارات أو فرق الاستدامة داخل الشركات.[3]
- **مدققي المسؤولية الاجتماعية للشركات:** يتخصصون في تقديم تأكيدات على تقارير المسؤولية الاجتماعية للشركات، مما يضمن أن البيانات دقيقة وموثوقة وخالية من "الغسيل الأخضر". يقومون بإجراء عمليات تدقيق مستقلة لأداء ESG ويساعدون المنظمات على بناء الثقة مع أصحاب المصلحة من خلال تعزيز مصداقية إفصاحاتهم المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية للشركات.[4]

2.2.تعزيز قيمة الأدوار الحالية

بالإضافة إلى إنشاء أدوار جديدة، أدى صعود المسؤولية الاجتماعية للشركات إلى تعزيز قيمة الأدوار المحاسبية الحالية. أصبحت الوظائف المحاسبية التقليدية، مثل المحللين الماليين، محاسبي الإدارة، والمدققين، تتطلب فهمًا أعمق لمبادئ وممارسات المسؤولية الاجتماعية للشركات.

- **المحللون الماليون:** يتوقع بشكل متزايد من المحللين الماليين دمج عوامل ESG في تحليلاتهم، حيث يطالب المستثمرون وأصحاب المصلحة بمزيد من الشفافية حول أداء الاستدامة. يتطلب ذلك من المحللين الماليين تطوير

[1] Ascani. I, **A Structured Literature Review about the Role of Management Accountants in Sustainability Accounting and Reporting**, Sustainability, 2021, Vol.13, No.2357, pp: 1-25.

[2] Malia Politzer, **Sustainability accountants**: **What do they do?**, Financial Management Magazine, 2021, September, Retrieved from https://www.fm-magazine.com/issues/2021/sep/sustainability-accountants

[3] Mandas. Marco, et al, **ESG in the Financial Industry**: **What Matters for Rating Analysts?**, Research in International Business and Finance, 2023, Vol.66, pp: 1-18

[4] Sheta. M, et al, **Sustainability champions**: **the transformative role of internal auditors in ESG assurance – a systematic review and future directions**, Journal of Accounting Literature, 2025, Vol.47, No.1, pp: 1-41.

خبرة في مقاييس ESG وأطر إعداد التقارير، مما يمكنهم من تقديم رؤى أكثر شمولا حول الأداء المالي وغير المالي للمنظمة.[1]

- **المحاسبون الإداريون:** يلعبون دورا رئيسيا في دمج المسؤولية الاجتماعية للشركات في التخطيط الاستراتيجي وعمليات صنع القرار داخل المنظمة. هم مسؤولون عن تطوير ميزانيات مبادرات المسؤولية الاجتماعية للشركات، وإجراء تحليلات التكلفة والفائدة، وتتبع الأثر المالي لجهود الاستدامة. يتطلب ذلك من محاسبي الإدارة التعاون مع الفرق الوظيفية المتعددة وتطوير فهم شامل لاستراتيجية المنظمة في مجال المسؤولية الاجتماعية للشركات.[2]
- **المدققون:** يشاركون بشكل متزايد في تقديم تأكيدات على تقارير المسؤولية الاجتماعية للشركات، مما يضمن أن البيانات دقيقة وموثوقة ومتوافقة مع المعايير ذات الصلة. يتطلب ذلك من المدققين تطوير خبرة في أطر إعداد تقارير الاستدامة ومنهجياتها، بالإضافة إلى القدرة على تقييم مصداقية البيانات غير المالية.[3]

3.2.مسارات وظيفية متنوعة

فتح دمج المسؤولية الاجتماعية للشركات في ممارسات الأعمال مسارات وظيفية متنوعة للمحاسبين المحترفين. بالإضافة إلى الأدوار التقليدية في شركات المحاسبة وأقسام التمويل بالشركات، يمكن للمحاسبين الآن متابعة وظائف في استشارات الاستدامة، وتحليل الاستثمار، والمنظمات غير الربحية.

- **استشارات الاستدامة:** تقدم شركات استشارات الاستدامة خدمات استشارية للمنظمات التي تسعى لتحسين أدائها في مجال المسؤولية الاجتماعية للشركات. يتمتع المحاسبون المحترفون ذوو الخبرة في إعداد تقارير الاستدامة ومقاييس ESG بطلب كبير في هذا المجال، حيث يمكنهم مساعدة العملاء في تطوير وتنفيذ استراتيجيات فعالة للمسؤولية الاجتماعية للشركات.[4]
- **تحليل الاستثمار:** تقوم شركات الاستثمار بدمج عوامل ESG بشكل متزايد في قراراتها الاستثمارية، مما يخلق فرصا للمحاسبين ذوي الخبرة في تحليلESG. حيث يمكنهم مع محاسبي الاستدامة العمل في شركات الاستثمار لتقييم أداء الاستدامة للاستثمارات المحتملة وتقديم رؤى للمستثمرين.[5]

---

[1] CFA Institute, **Guidance for integrating ESG information into equity analysis and research reports**. CFA Institute. www.cfainstitute.org pp: 1-6, (2023, January 6).

[2] Ilenia Ascani, et al, **A Structured Literature Review about the Role of Management Accountants in Sustainability Accounting and Reporting**, Sustainability, MDPI, 2021, Vol.13, No.4, pp: 1-25.

[3] Sheta M, **Op-cite**, pp:1-41

[4] Joshua Wong, et al, **Sustainability assurance: an emerging market for the accounting profession**, Pacific Accounting Review, Emerald Group Publishing Limited, 2016, Vol.28, No.3, pp: 238-259.

[5] CFA Institute، **Op-cite**, pp: 1-6.

- **المنظمات غير الربحية:** غالبًا ما تحتاج المنظمات غير الربحية والمنظمات غير الحكومية إلى محاسبين محترفين لإدارة شؤونها المالية والإبلاغ عن أثرها الاجتماعي والبيئي. وهذا يوفر فرصًا للمحاسبين لتطبيق مهاراتهم في سياق قائم على المهمة، مما يساهم في الهدف الأوسع المتمثل في الاستدامة الاجتماعية والبيئية.[1]

4.2.التحديات والفرص

على الرغم من أن صعود المسؤولية الاجتماعية للشركات يقدم فرصًا وظيفية مثيرة للمحاسبين المحترفين، إلا أنه يطرح أيضًا تحديات. أحد التحديات الرئيسية هو الحاجة إلى تحديث المهارات والمعرفة باستمرار لمواكبة اللوائح والمعايير المتطورة للمسؤولية الاجتماعية للشركات. وهذا يتطلب الالتزام بالتعلم مدى الحياة والتطوير المهني.

تحدي آخر يتمثل في عدم وجود مقاييس وأطر إبلاغ موحدة، مما قد يجعل من الصعب على المحاسبين المحترفين مقارنة وتقييم أداء الاستدامة للمنظمات المختلفة. ومع ذلك، فإن هذا يقدم أيضًا فرصة للمحاسبين للمساهمة في تطوير أطر ومنهجيات موحدة، مما يعزز مصداقية واتساق إعداد تقارير المسؤولية الاجتماعية للشركات.

ختاما، أدى دمج المسؤولية الاجتماعية للشركات في ممارسات الأعمال إلى توسيع فرص العمل بشكل كبير للمحاسبين المحترفين. ظهرت أدوار جديدة، مثل محاسبي الاستدامة ومحللي ESG، بينما تم تعزيز الأدوار التقليدية لتشمل مسؤوليات متعلقة بالمسؤولية الاجتماعية للشركات. توفر المسارات الوظيفية المتنوعة، من استشارات الاستدامة إلى تحليل الاستثمار، فرصًا مثيرة للمحاسبين لتطبيق مهاراتهم بطرق جديدة وذات مغزى. ومع ذلك، فإن صعود المسؤولية الاجتماعية للشركات يتطلب من المحاسبين المحترفين تحديث مهاراتهم ومعرفتهم باستمرار، مع تبني التعلم مدى الحياة والتطوير المهني. من خلال القيام بذلك، يمكنهم اغتنام الفرص التي تقدمها المسؤولية الاجتماعية للشركات والمساهمة في الهدف الأوسع المتمثل في ممارسات الأعمال المستدامة والمسؤولة.

المطلب الثاني: التأثير على التعليم المحاسبي

أدى دمج المسؤولية الاجتماعية للشركات (CSR) في الممارسات التجارية إلى تأثير كبير على متطلبات التعليم والتدريب للمحاسبين المحترفين. فمع تزايد تركيز المنظمات على الاستدامة والمسؤولية الاجتماعية، أصبح من الضروري على المحاسبين اكتساب مهارات ومعارف جديدة لقياس الأداء الاجتماعي والبيئي والإبلاغ عنه وإدارته بشكل فعال.

1. تطوير المناهج التعليمية

يتطلب دمج المسؤولية الاجتماعية للشركات في الممارسات المحاسبية تطورا موازيا في التعليم المحاسبي، حيث تقدم العديد من الجامعات الآن برامج متخصصة في محاسبة الاستدامة أو المسؤولية الاجتماعية للشركات، والتي توفر للطلاب

[1] Amanpreet Kaur, et al, **Everything**, **everywhere**, **all at once**": **the role of accounting and reporting in achieving sustainable development goals**, Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management 18 March 2025, Vol.37, No.2, pp: 137–155.

المهارات والمعرفة اللازمة للتعامل مع تعقيدات إعداد تقارير المسؤولية الاجتماعية للشركات. حيث قامت بتحديث مناهجها لتشمل موضوعات تتعلق بالاستدامة، والأخلاقيات، والإبلاغ غير المالي. وتضمن ذلك دمج مفاهيم المسؤولية الاجتماعية للشركات في المقررات المحاسبية الأساسية وتطوير مقررات متخصصة في محاسبة الاستدامة، والمحاسبة البيئية، وحوكمة الشركات.[1]

فقد اتجهت العديد من الجامعات ومؤسسات التعليم العالي حول العالم إلى دمج مفاهيم الاستدامة والمسؤولية الاجتماعية للشركات ضمن مناهجها الدراسية، من خلال تقديم مقررات وبرامج متخصصة تُعنى بممارسات الأعمال المستدامة وأبعادها المحاسبية. وتهدف هذه البرامج إلى تزويد الطلبة بالمعرفة والمهارات التحليلية والأخلاقية اللازمة لفهم تعقيدات إعداد تقارير المسؤولية الاجتماعية وتطبيق مبادئها في بيئات العمل المختلفة، بما يعزز قدرة الخريجين على الربط بين الأداء المالي وغير المالي في سياق التنمية المستدامة.[2]

2. التدريب المهني والشهادات المتخصصة

بالإضافة إلى التعليم الرسمي، يلعب التدريب المهني وبرامج الشهادات المتخصصة دورا حاسما في تعزيز المسؤولية الاجتماعية للشركات في المحاسبة. فقد أدى صعود المسؤولية الاجتماعية للشركات أيضا إلى تطوير برامج تدريبية وشهادات متخصصة تركز على الاستدامة وإعداد تقارير المسؤولية الاجتماعية حيث تمكن هذه البرامج المحاسبين المحترفين من تطوير المهارات والمعرفة اللازمة للتميز في الأدوار المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية للشركات.[3]

1.2. **الشهادات**: تقدم العديد من الهيئات المهنية برامج تدريبية وشهادات متخصصة في مجال المحاسبة المستدامة وإعداد تقارير الاستدامة وESG. تهدف هذه البرامج إلى تزويد المحاسبين المحترفين بالمعرفة والمهارات اللازمة لقياس أداء العوامل البيئية والاجتماعية والحوكمة، والإبلاغ عنها، وإدارتها بشكل فعال، بما يعزز قدرتهم على الاضطلاع بالأدوار المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية للشركات داخل المؤسسات المختلفة. وتقدم الهيئات المهنية مثل جمعية المحاسبين القانونيين المعتمدين (ACCA) ولمعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين المعتمدين (AICPA)شهادات في محاسبة الاستدامة وإعداد تقاريرESG. على سبيل المثال، توفر شهادةACCA في

[1] Bebbington. J, Unerman. J, **Achieving the United Nations Sustainable Development Goals**: **An enabling role for accounting research**. **Accounting**, Auditing & Accountability Journal, 2018, Vol.31, No.1, pp: 2–24.

[2] Charles H. Cho, Ericka Costa, **Sustainability accounting education**: **challenges and outlook**, International Journal of Sustainability in Higher Education, 2024, Vol.25, No.7, pp: 1412–1425.

[3] Caron. M, Fortin. A, Accountants' construction of CSR competencies and commitment". Sustainability Accounting, Management and Policy Journal, 2014, Vol.5, No.2, pp: 172–196.

محاسبة الاستدامة وشهادة AICPA في إعداد تقارير الاستدامة للمحاسبين المحترفين المهارات اللازمة لقياس أداء ESG والإبلاغ عنه وإدارته.[1]

2.2.**برامج التدريب**: تقدم العديد من المنظمات برامج تدريبية للمساعدة على تطوير المهارات المتعلقة بالمعرفة والأدوات اللازمة للتعامل مع تعقيدات إعداد تقارير المسؤولية الاجتماعية للشركات، على سبيل المثال، تقدم المبادرة العالمية لإعداد التقارير (GRI) برامج تدريبية حول معايير إعداد تقارير الاستدامة الخاصة بها، مما يساعد المحاسبين والمهنيين الآخرين على تعزيز مهاراتهم في الإبلاغ غير المالي.[2]

3. التعلم مدى الحياة والتطوير المهني المستمر

تتطلب الطبيعة الديناميكية للمسؤولية الاجتماعية للشركات من المحاسبين الانخراط في التعلم مدى الحياة والتطوير المهني المستم (CPD). يتضمن ذلك مواكبة أحدث التطورات في معايير إعداد تقارير المسؤولية الاجتماعية للشركات، والمتطلبات التنظيمية، وأفضل الممارسات.

حيث تشدد الهيئات المهنية مثل الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) على أهمية التعلم مدى الحياة في الحفاظ على الكفاءة المهنية وضمان أعلى معايير السلوك الأخلاقي والمهني من خلال تبني التعلم مدى الحياة، يمكن للمحاسبين المحترفين تعزيز مهاراتهم، والتكيف مع المتطلبات المتغيرة للمسؤولية الاجتماعية للشركات، والمساهمة في الهدف الأوسع المتمثل في ممارسات الأعمال المستدامة والمسؤولة.[3]

4. تحديات التعليم وتنمية المهارات[4]

على الرغم من أن دمج المسؤولية الاجتماعية للشركات في التعليم والتدريب المحاسبي يوفر العديد من الفوائد، إلا أنه يطرح أيضًا عدة تحديات:

1.4.أحد التحديات الرئيسية هو سرعة التغير في اللوائح والمعايير المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية للشركات. يجب على المحاسبين المحترفين تحديث معرفتهم ومهاراتهم باستمرار للبقاء متوافقين مع المتطلبات المتطورة.

2.4.عدم وجود مناهج موحدة للموضوعات المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية للشركات. على الرغم من أن مبادرات مثل GRI وSASB قد حققت تقدمًا في تطوير أطر إعداد التقارير الموحدة، لا يزال هناك تباين كبير في كيفية

[1] Coville Timothy, **The Neglected Need for and the Effects of Sustainability in Accounting Curriculum**, Journal of Global Awareness, 2023, Vol.4, No.1, pp: 1-32.

[2] Global Reporting Initiative (GRI), **Reporting support**, Retrieved March 30, 2025, from https://www.globalreporting.org/reporting-support

[3] International Federation of Accountants, **IFAC enhances International Education Standards to equip professional accountants for sustainability reporting**, Reporting support. Retrieved March 30, 2025, from https://www.ifac.org/news-events/2025

[4] Charles H. Cho, Ericka Costa, **Op-cite**, pp: 1412–1425.

تدريس وممارسة المسؤولية الاجتماعية للشركات. يمكن أن يجعل هذا النقص في التقييس من الصعب على المحاسبين المحترفين تطوير فهم متسق وشامل للمسؤولية الاجتماعية للشركات.

مما سبق نجد أن دمج المسؤولية الاجتماعية للشركات في ممارسات الأعمال أدى إلى تحويل متطلبات التعليم وتنمية المهارات للمحاسبين المحترفين. لقياس مبادرات المسؤولية الاجتماعية للشركات والإبلاغ عنها وإدارتها بشكل فعال، يجب على المحاسبين اكتساب معرفة جديدة وكفاءات في مجالات الاستدامة، ومقاييس ESG، وأطر إعداد تقارير المسؤولية الاجتماعية للشركات. وقد أدى ذلك إلى إدراج موضوعات متعلقة بالمسؤولية الاجتماعية للشركات في مناهج المحاسبة، وتطوير برامج تدريبية متخصصة، وظهور شهادات جديدة تركز على الاستدامة وإعداد تقارير ESG. ومع ذلك، فإن سرعة التغير وعدم وجود مناهج موحدة يطرحان تحديات كبيرة، مما يتطلب من المحاسبين المحترفين تبني التعلم مدى الحياة وتحديث مهاراتهم باستمرار. من خلال القيام بذلك، يمكنهم البقاء ذوي صلة وفاعلية في أدوارهم، مع المساهمة في الهدف الأوسع المتمثل في ممارسات الأعمال المستدامة والمسؤولة.

المطلب الثالث: التحديات المهنية في تبني المسؤولية الاجتماعية للشركات

الصراع الثقافي بين المحاسبة والمسؤولية الاجتماعية هو صراع على روح المهنة نفسها: هل تظل المحاسبة لغة للربح فحسب، أم تتحول إلى أداة لخلق قيمة شاملة؟ الإجابة تتطلب تفكيك الأساطير المؤسسة للعقلية المحاسبية، مثل ادعاء "الحياد" و"الموضوعية"، والاعتراف بأن كل رقم يحمل في طياته خيارات أخلاقية. هذا التحول لن يحدث عبر إصلاحات تقنية، بل عبر ثورة ثقافية تعيد تعريف المهنة لتتوافق مع تحديات القرن الحادي والعشرين، حيث لم تعد الأرباح كافية لضمان الشرعية الاجتماعية.

1. ضعف الاطر القانونية والتنظيمية[1]

يعد غياب الأطر المهنية والمعايير المحاسبية الخاصة بقياس والإفصاح عن الأداء الاجتماعي والبيئي أحد أبرز التحديات التي تواجه تبنّي المسؤولية الاجتماعية في الممارسة المحاسبية. فالمعايير الدولية للمحاسبة (IAS/IFRS) تركز بصفة أساسية على الجوانب المالية التقليدية، دون أن تُقدّم منهجيات واضحة ومُلزِمة لتقييم الأبعاد غير المالية المرتبطة بالبيئة والمجتمع.

هذا النقص في الإطار التنظيمي يترك للمؤسسات حرية واسعة في تحديد نوعية ومضمون المعلومات الاجتماعية التي تفصح عنها، مما يؤدي إلى تفاوتٍ كبير في مستوى التقارير بين مؤسسة وأخرى ويقلّل من قابليتها للمقارنة. كما أن غياب معايير إلزامية يضعف الدور الرقابي للمحاسب ويجعل تقارير المسؤولية الاجتماعية ذات طابعٍ طوعي أكثر من كونها التزاماً مهنيا مؤسسيا. ومن ثمّ، فإن تطوير إطار معياري متكامل لتضمين المسؤولية الاجتماعية ضمن التقارير المالية يُعتبر ضرورة مهنية لتوحيد الممارسات وتعزيز موثوقية الإفصاح الاجتماعي والبيئي على حد سواء.

[1] Wenzig. J, et al, **Path dependence of accountants**: **Why are they not involved in corporate sustainability?**, Business Strategy and the Environment, 2023, Vol.32, No.2662, pp: 1262-1283.

2. الصراع الثقافي[1]

يمتد الصراع بين المحاسبة والمسؤولية الاجتماعية إلى الجذور الثقافية والمهنية للممارسين في كلا المجالين، حيث تشكل العقلية المهنية للمحاسبين حاجزا عميقا أمام تبني مفاهيم الاستدامة. هذه العقلية، المشكلة عبر عقود من التعليم والممارسة المهنية، تقدس الدقة الرياضية والحياد الظاهري، بينما تهمل السياقات الأخلاقية والاجتماعية التي تنتج فيها الأرقام. هذا الفصل بين "التقني" و"الإنساني" ليس مجرد اختلاف في المهارات، بل هو تعبير عن ثقافة مؤسسية تعمق الانقسام بين عالم المال وعالم القيم.

3. ضعف الثقافة المهنية والأخلاقية داخل المؤسسات[2]

تعد الثقافة المهنية والأخلاقية من المحددات الأساسية التي تؤثر في مدى نجاح تبنّي المسؤولية الاجتماعية. فحين تهيمن النظرة الربحية الضيقة على القرارات المؤسسية، تصبح الاعتبارات الاجتماعية والبيئية في مرتبة ثانوية. إن المسؤولية الاجتماعية تتطلب وجود ثقافة تنظيمية قائمة على القيم، تعزز الشفافية والمساءلة وتشجع المحاسبين على أداء دورهم كحماة للمصلحة العامة. غير أن غياب هذه الثقافة داخل كثير من المؤسسات يؤدي إلى ضعف الالتزام بالمعايير الأخلاقية، واستمرار الممارسات التي تُقدّم المصلحة المالية على حساب المصلحة المجتمعية.

ولذلك، يجب العمل على تعزيز الوعي الأخلاقي من خلال التدريب المستمر، وإرساء نظم حوافز تُشجع السلوك المسؤول، وربط الأداء المهني بمؤشرات تتعلق بالشفافية والاستدامة، مما يجعل من القيم الأخلاقية عنصراً محورياً في العمل المحاسبي.

4. تضارب المصالح وضغوط الإدارة [3]

يمثل تضارب المصالح بين المحاسبين والإدارة أحد التحديات الجوهرية التي تؤثر في تبنّي المسؤولية الاجتماعية. ففي كثير من الأحيان، يسعى المحاسب إلى الالتزام بمبادئ الشفافية والإفصاح الكامل، في حين تميل الإدارة إلى إظهار المؤسسة في صورة مالية إيجابية قد لا تعكس الواقع الاجتماعي أو البيئي الفعلي. هذا التناقض يخلق ضغطاً مهنيا على المحاسب، وقد يدفع بعضهم إلى التحايل أو الانتقائية في عرض المعلومات الاجتماعية والبيئية لتلبية رغبات الإدارة أو المستثمرين. لذا، يُعدّ تعزيز الاستقلالية المهنية والالتزام بالأخلاقيات المهنية أمراً محورياً لتقليل أثر تلك الضغوط. كما يجب على الهيئات المهنية أن تدعم المحاسب من خلال مواثيق سلوك واضحة، وآليات رقابة تضمن التزامه بالموضوعية، وتجعل من الإفصاح الاجتماعي جزءا من مسؤولياته الأخلاقية والمهنية، لا مجرد خيار اختياري أو قرار إداري.

---

[1] Willekes. E, et al, **The Role of the Accounting and Control Professional in Monitoring and Controlling Sustainable Value**, Sustainability, 2022, Vol.14, No.15709, pp: 1-23.

[2] Gordon Boyce, **Critical accounting education**: **teaching and learning outside the circle**, Critical Perspectives on Accounting, 2004, Vol.15, No.4-5, pp: 565.586.

[3] Denise Baden, Ian Harwood, **Terminology Matters**: **A Critical Exploration of Corporate Social Responsibility Terms**, Journal of Business Ethics, 2013, Vol.116, No.3, pp: 615-627.

5. المقاومة الداخلية[1]

يواجه المحاسبون الذين يحاولون تبني منظور CSR مقاومة داخلية غير واعية، نابعة من الخوف على الهوية المهنية. فثقافة المحاسبة تعظم الأدوار التقليدية مثل "المراجع الداخلي" أو "محلل التكاليف"، بينما تقلل من شأن الأدوار الجديدة مثل "محاسب الاستدامة". فهذه المقاومة تتعزز بغياب الحوافز المؤسسية، حيث أن معظم الشركات، لا تقيم أداء المحاسبين بناء على مساهمتهم في الأهداف الاجتماعية، بل على دقة التقارير المالية ومدى التزامهم بالمواعيد النهائية. هذا يخلق حلقة مفرغة: المحاسبون لا يتبنون مفاهيم المسؤولية الاجتماعية للشركات لأنها لا تكافئ، والشركات لا تطور أنظمة مكافآت جديدة لأن المحاسبين لا يطالبون بها.

6. قصور التكوين الأكاديمي والمهني للمحاسبين

تعد مشكلة ضعف التأهيل الأكاديمي والمهني من أهم العوائق أمام الممارسة الفعالة للمحاسبة الاجتماعية. إذ تركز معظم المناهج التعليمية في الجامعات ومعاهد التكوين المهني على المحاسبة المالية التقليدية، دون إيلاء اهتمام كافٍ بالجوانب الحديثة المرتبطة بالاستدامة والمسؤولية الاجتماعية. إن المحاسب في بيئة الأعمال الحديثة لم يعد مجرد مسجل للمعاملات المالية، بل أصبح مسؤولاً عن إعداد تقارير تعكس الأداء الشامل للمؤسسة بمختلف أبعاده الاقتصادية والاجتماعية والبيئية. غير أن تحقيق هذا الدور يتطلب إلماماً بموضوعات متعددة مثل الحوكمة، وإدارة المخاطر، وتحليل الأثر الاجتماعي، والاقتصاد البيئي، وهي معارف ما تزال محدودة الحضور في التعليم المحاسبي التقليدي.[2]

وعليه، فإن إصلاح برامج التعليم والتكوين المهني بات ضرورة لتزويد المحاسبين بالكفاءات اللازمة للتعامل مع تحديات المسؤولية الاجتماعية، بما في ذلك إدراج مساقات خاصة بالمحاسبة المستدامة، وأخلاقيات المهنة، والإفصاح غير المالي ضمن المقررات الأكاديمية.

---

[1] Wenzig. J, et al, **Op-cite**, pp: 1262-1283.

[2] Christine Cooper, **A critical perspective**, in: Jack. L, Davison. J, & Craig, R. (Eds.). **The Routledge Companion to Accounting Communication** (**1st ed**.), Routledge, Oxfordshire, England-UK, 2013, pp: 268-280.

خاتمة الفصل

في ختام هذا الفصل، يتبين أن المسؤولية الاجتماعية للشركات لم تعد مجرد التزام أخلاقي أو بعد تكميلي ضمن أنشطة المؤسسة، بل أصبحت عاملا بنيويا يعيد صياغة فلسفة وممارسات المحاسبة المعاصرة. فقد أظهر التحليل أن تأثير تبني مبادئ المسؤولية الاجتماعية للشركات لم يقتصر فقط على المستوى المفاهيمي، بل امتد إلى البعد العملي التطبيقي، أين أحدث تحولا عميقا في العمليات المحاسبية، لاسيما في مجالي القياس والإفصاح.

فقد أدى تبني مبادئ المسؤولية الاجتماعية إلى إعادة النظر في أدوات القياس التقليدية وتوسيع نطاقها لتقدير الآثار غير المالية، مثل الانبعاثات الكربونية، وجودة بيئة العمل، والمساهمات المجتمعية، بما يتيح رؤية أكثر توازنا لمخرجات النشاط الاقتصادي. التي تعكس القيمة الشاملة والمستدامة لأنشطة المؤسسة.

كما تطور الإفصاح المحاسبي ليصبح أكثر عمقا وشمولا، متجاوزا حدود التقارير المالية إلى تقارير استدامة وإفصاحات متكاملة تسعى إلى تلبية احتياجات طيف واسع من أصحاب المصلحة. وقد أسهمت المبادرات الدولية مثل GRI وISSB وCSRD في إرساء معايير جديدة للإفصاح تتسم بالشفافية والمقارنة والموثوقية، مما عزز البعد الاستراتيجي للمحاسبة في دعم استدامة المؤسسات وتعزيز الثقة في أدائها.

ولم يتوقف أثر المسؤولية الاجتماعية عند حدود العمليات المحاسبية، بل امتد إلى مهنة المحاسبة نفسها، فقد أدى إلى إعادة تشكيل الدور المهني للمحاسب ليصبح شريكا فاعلا في تحقيق الاستدامة المؤسسية، وليس مجرد معد للبيانات المالية. حيث بات المحاسب مطالبا بامتلاك كفاءات جديدة تتجاوز الإطار المالي لتشمل فهم القضايا البيئية، الاجتماعية والأخلاقية. وهذا ما يتطلب تحولا في المناهج التعليمية المحاسبية، أين بدأت مؤسسات التعليم العالي والهيئات المهنية في بإدماج موضوعات مثل الاستدامة، وأخلاقيات المهنة، والتقارير المتكاملة في برامجها الأكاديمية والمهنية، بهدف إعداد جيل من المحاسبين القادرين على التعامل مع التحديات المعاصرة بوعي شامل ومسؤولية مهنية.

ففي ظل المسؤولية الاجتماعية إذ لم تعد المحاسبة مجرد أداة تقنية لإعداد التقارير المالية، بل أصبحت إطارا متكاملا لتوليد معلومات ذات بعد استراتيجي وأخلاقي تعكس التفاعل بين المؤسسة وبيئتها الاقتصادية والاجتماعية. وبذلك غدت المحاسبة أداة استراتيجية لإدارة القيمة المستدامة، وليست مجرد نظام تقني لتوثيق المعاملات.

الفصل الخامس: الإطار التطبيقي للدراسة

تمهيد

بعد أن تناولت الفصول النظرية السابقة مختلف الجوانب الفكرية والمفاهيمية ذات الصلة بموضوع الدراسة، بدءا من الإطار المفاهيمي للمسؤولية الاجتماعية وما يتضمنه من أسس ومبادئ ومحددات، مروراً بتحليل واقع المحاسبة في بيئة الأعمال المعاصرة وما تعانيه من قصور في الأطر التقليدية أمام القضايا الاقتصادية والاجتماعية والبيئية المستجدة، وصولاً إلى استعراض التأثيرات النظرية والتطبيقية لتبني المسؤولية الاجتماعية على الفكر والممارسات المحاسبية، فإن هذا الفصل يأتي ليشكل الامتداد التطبيقي لتلك المباحث النظرية.

يهدف هذا الفصل إلى اختبار مدى ملاءمة النظام المحاسبي الجزائري لتبني مبادئ المسؤولية الاجتماعية للشركات، وذلك من خلال دراسة ميدانية تستند إلى استبيان موجّه إلى عينة من الأكاديميين والمهنيين في مجال المحاسبة. ويركز هذا الجانب التطبيقي على تحليل وعي ومواقف الفاعلين المحاسبيين تجاه المسؤولية الاجتماعية، بالإضافة إلى تقييم قدرة النظام المحاسبي والتشريعي الجزائري على رصد المتغيرات الاقتصادية والاجتماعية والبيئية ومقارنة ذلك مع الاتجاهات الدولية. كما يسعى الفصل إلى رصد واقع التعليم والتكوين المحاسبي في الجزائر بشقيه الأكاديمي والمهني، ومدى مساهمتهما في دعم تبني مبادئ المسؤولية الاجتماعية.

إن هذا الفصل يمثل حلقة الوصل بين الإطار النظري والتحقق الميداني، حيث يسمح بتقديم صورة واقعية عن مستوى استعداد البيئة المحاسبية الجزائرية لمواءمة ممارساتها مع متطلبات الاستدامة والمسؤولية الاجتماعية، الأمر الذي يساهم في الخروج بنتائج وتوصيات عملية من شأنها أن تدعم تطور الفكر والممارسة المحاسبية في ضوء هذه التحولات.

وتناول هذا الفصل المباحث التالية:

- **المبحث الأول**: الإطار المنهجي للدراسة؛
- **المبحث الثاني**: تحليل النتائج واختبار الفرضيات؛
- **المبحث الثالث**: مناقشة نتائج الدراسة.

المبحث الأول: الإطار المنهجي للدراسة

تعتبر المنهجية البحثية حجر الأساس لأي دراسة علمية منهجية، فهي الإطار المنظم الذي يُحدد مسار البحث ويوجه عملية تحليل البيانات بدقة وموضوعية. إن اختيار المنهجية المناسبة لا يقتصر على تقديم أدوات تحليلية فحسب، بل يمتد ليشمل ضبط الإجراءات البحثية وضمان الاتساق العلمي، مما يعزز موثوقية النتائج ويساهم في إرساء دعائم المعرفة القائمة على أسس علمية رصينة. وبناءً على ذلك، يتناول هذا المبحث مختلف الأبعاد المنهجية للدراسة، موضحًا الأسس التي تُرتكز عليها لضمان تحقيق نتائج دقيقة وقابلة للتفسير العلمي.

المطلب الأول: مجتمع وعينة الدراسة

لتكون الدراسة ممثلة للمجتمع بشكل صحيح، يجب تحديد عينة الدراسة وفق أسس علمية دقيقة، مما يمكن من الوصول إلى نتائج صحيحة تسمح بجعل النتائج المتوصل إليها قابلة للتعميم، وبالتالي تكون ذات معنى علمي صحيح، ومن خلال هذا المطلب سيتم عرض مجتمع وعينة الدراسة.

1. مجتمع الدراسة

في إطار دراسة موضوع **المحاسبة بين النظري والتطبيقي في ظل المسؤولية الاجتماعية**، تمثل مجتمع الدراسة الفاعلين الرئيسيين في مجال المحاسبة، من **أكاديميين (أساتذة وباحثين في الجامعات الجزائرية)** و**مهنيين (محاسبين، خبراء محاسبة، مدققين، ومستشارين ماليين)**، الذين تتقاطع اهتماماتهم مع موضوع المسؤولية الاجتماعية. وهذا في ولايات الجزائر العاصمة، البليدة وبومرداس، اين تم توزيع الاستمارات بشكل عشوائي، معتمدين على التقديم المباشر، هادفين إلى بلوغ أكبر حجم عينة وللتأكد من أن المستجوبين تتوفر فيهم الخصائص المطلوبة.

2. عينة الدراسة

لإجراء هذه الدراسة تم اختيار عينة بحث تمثل200 فردا من مجتمع الدراسة المتمثل في الباحثين المتخصصين في مجال المحاسبة والمحاسبين المهنيين، وكان تفاصيل ذلك كالآتي:

الجدول (5-1): الاستبانات الموزعة والمسترجعة من عينة الدراسة.

الإستبانة	العدد	النسبة %
الإستبانات الصالحة للدراسة	153	%76.5
الإستبانات المستبعدة	28	%14
الإستبانات الغير المسترجعة	19	%9.5
الإستبانات الكلية	200	%100

المصدر: من إعداد الطالب

أظهرت نتائج الاستبيان أن نسبة الاسترجاع بلغت حوالي 90.5%(181 استبيانا من أصل 200)، وهو معدل مرتفع يعكس جدية أفراد العينة واهتمامهم بموضوع البحث. ومن بين هذه الاستمارات، تم اعتماد 153استبيانًا صالحًا للتحليل (أي ما يمثل 76.5% من المجموع الكلي)، بينما استبعدت 28استمارة (14%)لعدم اكتمال البيانات. هذه النسبة تعطي قوة إحصائية كافية للنتائج وتُعزز من إمكانية تعميمها على مجتمع الدراسة.

المطلب الثاني: أدوات الدراسة والأساليب الإحصائية المستخدمة

من خلال هذا المطلب، سيتم عرض أداة الدراسة المستخدمة، ومدى مطابقتها لمتطلبات الدراسة وأهدافها. وإختبار موثوقيتها ودرجة ثباتها، وإعطاء لمحة عن شكل تصميمها. بالإضافة إلى ذلك، سيتم تفصيل الأساليب الإحصائية المستخدمة لتحليل البيانات المجمعة.

1. أداة الدراسة

بناء على الدراسات السابقة التي عالجت الموضوع، تم اختيار الاستبيان كأداة أساسية لجمع البيانات في هذه الدراسة. ومن خلال هذا العنصر سنقوم بالإشارة إلى مراحل إعداد الاستبيان، واختبار صلاحيتها من خلال إجراء اختبارات الصدق والثبات.

1.1.مراحل إعداد الأداة

تمثلت مراحل بناء الاستبيان في:

1. **مرحلة إعداد الاستبيان:** تم تصميم النسخة الأولية من الاستبيان اعتمادا على مجموعة واسعة من الدراسات السابقة، بالإضافة إلى تمحيص الأدبيات النظرية. وتم تقسيم الاستبيان إلى محاور رئيسية تعكس بشكل واضح فرضيات الدراسة، وتضمن الاستبيان إضافة الى الجزء المتعلق بالبيانات الشخصية ستة محاور رئيسية، وهذا كالتالي:
   - **المحور الأول:** عالج هذا المحور مستوى الوعي اتجاه المسؤولية الاجتماعية، من خلال 09 عبارات؛
   - **المحور الثاني:** تناول هذا المحور واقع المحاسبة في الجزائر في ضوء التطورات الدولية، من خلال 06 عبارات؛
   - **المحور الثالث:** شمل هذا المحور 08 عبارات حيث عالج الإطار التشريعي والتنظيمي للمحاسبة في الجزائر؛
   - **المحور الرابع:** شمل هذا المحور 10 عبارات وعالج قدرة النظام المحاسبي الجزائري على معالجة أبعاد المسؤولية الاجتماعية؛
   - **المحور الخامس:** شمل هذا المحور 08 عبارات وعالج واقع التعليم المحاسبي (الأكاديمي والمهني) في ظل المسؤولية الاجتماعية؛
   - **المحور السادس:** شمل هذا المحور 07 عبارات وعالج واقع التعليم المحاسبي (الأكاديمي والمهني) في ظل المسؤولية الاجتماعية.

فيما يخص الاسلوب المستخدم فقد تم الاعتماد على الأسئلة المغلقة اعتمادا على مقياس ليكارت الخماسي، وهي موضحة في الجدول الموالي:

الجدول (5-2): مقياس ليكارت الخماسي

البيان	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
الدرجة	1	2	3	4	5

المصدر: من إعداد الطالب

2. مرحلة تحكيم الاستمارة: تم عرض الاستمارة على مجموعة من الاستاذة في التخصص للتأكد من صدق أداة الدراسة، حيث تم تسجيل كل الملاحظات وأخذها بعين الاعتبار لتحسين جودة الأداة.

3. مرحلة توزيع الاستمارة واسترجاعها: ضمانا لدقة البيانات التي سيتم تحصيلها تم توزيع الاستبيان بطريقة مباشرة على أفراد العينة. إلا أنه، تم مواجهة بعض الصعوبات تتعلق بطول فترة الرد، امتناع البعض وعدم الحرص من قبل البعض الآخر. استغرقت عملية توزيع الاستبيانات وجمعها فترة امتدت إلى خمسة أشهر، بدأت في ديسمبر 2024 واستمرت حتى نهاية أفريل 2025، مما تطلب جهودًا مضاعفة لضمان إتمام العملية بنجاح وتحقيق هدف الدراسة.

1.2.قياس صدق وثبات الأداة

بغرض تحقيق موثوقية وموضوعية النتائج تم قياس صدق وثبات أداة الدراسة، يبدأ ذلك باختبار صدق الاتساق البنائي للاستبيان باستخدام معمل بيرسون، ثم قياس ثبات الاستبيان عبر حساب معامل Alpha Cronbach's، الذي يحدد درجة الاتساق الداخلي للأداة، بالإضافة إلى ذلك، سيتم اختبار اعتدالية التوزيع الطبيعي لضمان توافق البيانات مع المتطلبات الإحصائية وهذا كالتالي:

1. **اختبار صدق الاتساق البنائي للاستبيان**

لاختبار صدق الفقرات تم حساب معاملات الارتباط بيرسون بين كل فقرة من فقرات الاستبيان والمحور أو الجزء التابع لها، وذلك للتحقق من درجة الاتساق بين الفقرات ومحاورها. للتأكد من انسجام محتويات الأداة مع أهداف الدراسة مما ينعكس على موثوقية النتائج المستخلصة.

أ- اختبار صدق الاتساق البنائي لفقرات المحور الأول

من أجل إثبات صدق الاتساق البنائي لفقرات المحور الأول والذي كان عنوانه" **مستوى الوعي اتجاه المسؤولية الاجتماعية** "، تم حساب معاملات الارتباط لجميع فقرات، والجدول الموالي يوضح ذلك:

الجدول (5–3): نتائج اختبار صدق الاتساق البنائي لفقرات المحور الأول – مستوى الوعي اتجاه المسؤولية الاجتماعية –

الفقرة	مضمون الفقرة	(r) معامل الارتباط	مستوى الدلالة	القرار
1	لدي معرفة واضحة بمفهوم المسؤولية الاجتماعية للشركات ومظاهره العملية.	0.785	0.000	**مقبولة**
2	مسؤولية الشركة تتجاوز تحقيق الربح لتشمل الأبعاد الاجتماعية والبيئية.	0.852	0.000	**مقبولة**
3	المسؤولية الاجتماعية تعزز الثقة بين المؤسسة وأصحاب المصلحة.	0.819	0.000	**مقبولة**
4	المؤسسات الجزائرية تبدي اهتمامًا متزايدًا بالمسؤولية الاجتماعية.	0.751	0.000	**مقبولة**
5	المسؤولية الاجتماعية أصبحت معيارًا مهمًا لتقييم أداء الشركات في السوق الجزائري.	0.799	0.000	**مقبولة**
6	تبني المسؤولية الاجتماعية ضرورة استراتيجية للمؤسسات الجزائرية.	0.865	0.000	**مقبولة**
7	يجب أن يكون تطبيق المسؤولية الاجتماعية في الجزائر إلزاميًا عبر التشريعات.	0.803	0.000	**مقبولة**
8	هناك استعداد أكاديمي لدعم جهود تبني المسؤولية الاجتماعية في ا المحاسبة.	0.77	0.000	**مقبولة**
9	هناك استعداد مهني لتطبيق مبادئ المسؤولية الاجتماعية عمليًا.	0.814	0.000	**مقبولة**

المصدر: إعداد الطالب بالاعتماد على نتائج التحليل الإحصائي SPSS

تحليل نتائج الاتساق الداخلي للمحور الأول: مستوى المعرفة تجاه المسؤولية الاجتماعية

بالنسبة للمحور الأول، جاءت معاملات الارتباط بين الفقرات والدرجة الكلية للمحور في مستويات مقبولة وذات دلالة إحصائية عالية ($p < 0.000$) . فقد تراوحت قيم معاملات الارتباط بين 0.751 و0.865، وهي قيم تتجاوز بكثير الحد الأدنى المقبول (0.30)، ما يشير بوضوح إلى أن العينة المستجيبة تنظر إلى المسؤولية الاجتماعية باعتبارها بُعدًا متكاملًا ومتسقًا في بنيته المعرفية. وهذا يؤكد أن الفقرات المستخدمة في الاستبيان قد نجحت في تمثيل هذا المحور بشكل سليم وجامع.

كما تبين النتائج أن الفقرات التي ركزت على البعد الاستراتيجي والضرورة المفاهيمية للمسؤولية الاجتماعية كانت الأعلى ارتباطًا بالمحور، مما يعكس حضورًا قويًا وراسخًا للوعي النظري والمفاهيمي لدى أفراد العينة. فقد سجلت **الفقرة 06**، "**تبني المسؤولية الاجتماعية ضرورة استراتيجية للمؤسسات الجزائرية**" أعلى معامل ارتباط بـ 0.865. وهذا يشير إلى أن إدراك المسؤولية الاجتماعية كـ "ضرورة استراتيجية" هو المتغير الأقوى في تحديد مستوى المعرفة الكلي للمحور.

تلتها **الفقرة 2**، "**مسؤولية الشركة تتجاوز تحقيق الربح لتشمل الأبعاد الاجتماعية والبيئية** "بمعامل ارتباط قدره 0.852، مما يؤكد الفهم العميق لنطاق المسؤولية الذي يتجاوز البعد الاقتصادي التقليدي.

في المقابل، أظهرت الفقرات المتعلقة بالواقع العملي أو التطبيق الفعلي للمسؤولية الاجتماعية ارتباطًا جيدًا، لكنه كان أقل نسبيًا مقارنة بالبعد الاستراتيجي، مثل **الفقرة 4**، "**المؤسسات الجزائرية تبدي اهتمامًا متزايدًا بالمسؤولية الاجتماعية** "التي سجلت 0.751، وهو ما يعكس الفجوة التقليدية بين التنظير القوي حول أهمية المسؤولية الاجتماعية، وبين إدراك مستوى تطبيقها على أرض الواقع.

وعليه، يمكن التأكيد على أن المحور يتمتع **بصدق اتساق بنائي مرتفع**، حيث كانت جميع معاملات الارتباط موجبة وقوية ودالة إحصائيًا، مما يجعل المحور مؤشرًا صالحًا وموثوقًا لقياس مستوى المعرفة تجاه المسؤولية الاجتماعية لدى المؤسسات الجزائرية، في ضوء المعايير الإحصائية المعتمدة.

ب- اختبار صدق الاتساق البنائي لفقرات المحور الثاني

من أجل إثبات صدق الاتساق البنائي لفقرات المحور الثاني والذي كان عنوانه" واقع المحاسبة في الجزائر في ضوء التطورات الدولية "، تم حساب معاملات الارتباط لجميع الفقرات مع الدرجة الكلية له، يتضح ذلك في الجدول الموالي:

الجدول (5-4): نتائج اختبار صدق الاتساق البنائي لفقرات المحور الثاني-واقع المحاسبة في الجزائر في ضوء التطورات الدولية-

الفقرة	مضمون الفقرة	(r) معامل الارتباط	مستوى الدلالة	القرار
1	يتميز النظام المحاسبي الوطني بالمرونة الكافية للتكيف مع القضايا المحاسبية المعاصرة	0.655	0.000	مقبولة
2	تسهم المعايير المحاسبية المطبقة محليًا في تحقيق الشفافية والموثوقية	0.701	0.000	مقبولة
3	ينسجم النظام المحاسبي الجزائري مع احتياجات المستثمرين الأجانب والأسواق العالمية	0.688	0.000	مقبولة
4	ساهم المعايير الوطنية في تعزيز قابلية المقارنة بين القوائم المالية محليًا ودوليًا	0.632	0.000	مقبولة
5	يساعد النظام المحاسبي على تحسين جودة الحوكمة والشفافية المؤسسية	0.715	0.000	مقبولة
6	يتيح النظام المحاسبي الحالي معلومات ملائمة لاتخاذ القرارات الاقتصادية في بيئة الأعمال الحديثة	0.669	0.000	مقبولة

المصدر: إعداد الطالب بالاعتماد على نتائج التحليل الإحصائي

بالنسبة للمحور الثاني، جاءت معاملات الارتباط بين الفقرات والدرجة الكلية للمحور في مستويات مقبولة وذات دلالة إحصائية .($p < 0.05$) فقد تراوحت قيم معاملات الارتباط بين 0.632 و0.715، وهو ما يدل على أن العينة المستجيبة تنظر إلى واقع النظام المحاسبي الجزائري باعتباره يواجه تحديات واضحة في التكيف مع التحولات العالمية ومتطلبات الاستدامة، ويؤكد أن الفقرات المستخدمة نجحت في تمثيل هذا البعد بشكل سليم.

وتبين النتائج أن **الفقرة 5 "يساعد النظام المحاسبي على تحسين جودة الحوكمة والشفافية المؤسسية** "كانت الأعلى ارتباطًا بالمحور($r = 0.715$) ، تلتها **الفقرة 2 "تسهم المعايير المحاسبية المطبقة محليًا في تحقيق الشفافية والموثوقية** "بمعامل ارتباط$r = 0.701$ ، وهو ما يعكس إدراكا متزايدا لدى المستجيبين لأهمية الدور الذي يقوم به النظام المحاسبي في تعزيز الحوكمة والشفافية، وكذلك موثوقية المعلومات المالية في المؤسسات.

في المقابل، جاءت **الفقرة 1 "يتميز النظام المحاسبي الوطني بالمرونة الكافية للتكيف مع القضايا المحاسبية المعاصرة** "و**الفقرة 4 "ساهم المعايير الوطنية في تعزيز قابلية المقارنة بين القوائم المالية محليًا ودوليًا** "بأدنى مستويات الارتباط $r = 0.655$ و $r = 0.632$ على التوالي، ورغم دلالتهما الإحصائية، إلا أن ذلك يعكس أن المرونة والتوافق الجزئي مع المعايير الدولية لا تزال تمثل تحديات معترفًا بها، لكنها بدرجة ارتباط أقل مقارنة بالفقرات التي ركزت على التحسين المؤسسي والحوكمة.

وعليه، يمكن التأكيد على أن المحور الثاني يتمتع بصدق اتساق بنائي جيد، بما يسمح باعتباره مؤشرًا صالحًا لقياس **قدرة النظام المحاسبي الجزائري على الاستجابة للتحولات العالمية ومتطلبات الاستدامة،** وذلك في ضوء القيم والمعايير الأكاديمية والإحصائية المعتمدة.

ت– اختبار صدق الاتساق البنائي لفقرات المحور الثالث

من أجل إثبات صدق الاتساق البنائي لفقرات المحور الثالث والذي كان عنوانه" **الإطار التشريعي والتنظيمي للمحاسبة في الجزائر** "، تم حساب معاملات الارتباط لجميع فقرات كل بعد مع الدرجة الكلية للمحور التابعة له، والجدول الموالي يوضح ذلك:

الجدول (5–5): نتائج اختبار صدق الاتساق البنائي لفقرات –المحور الثالث–الإطار التشريعي والتنظيمي للمحاسبة في الجزائر –

الفقرة	مضمون الفقرة	(r) معامل الارتباط	مستوى الدلالة	القرار
1	القوانين والتشريعات المحاسبية الحالية في الجزائر تأخذ بعين الاعتبار متطلبات المسؤولية الاجتماعية للشركات	0.612	0.000	مقبولة
2	.النظام القانوني يوفر إطارًا واضحًا لتطبيق معايير الإفصاح الدولية	0.705	0.000	مقبولة
3	اللوائح التنظيمية المعمول بها واضحة وتوفر إرشادات عملية .للشركات لتطبيق مبادئ المسؤولية الاجتماعية في المحاسبة	0.608	0.000	مقبولة

4	CSR. التشريعات تركز على الجوانب المالية والضريبية دون	0.689	0.000	مقبولة
5	القوانين والمعايير المحاسبية تتطور باستمرار لمواكبة المستجدات الدولية في مجال المسؤولية الاجتماعية للشركات.	0.641	0.000	مقبولة
6	توجد آليات رقابية فعالة لضمان التزام الشركات بالقوانين المنظمة للإفصاح الاجتماعي والمحاسبي.	0.655	0.000	مقبولة
7	في الجزائر يخضع لمبادرات تطوعية أكثر من إلزام قانوني CSR.	0.627	0.000	مقبولة
8	تسهم القوانين المحلية في تعزيز الشفافية والإفصاح عن المبادرات الاجتماعية والبيئية للشركات.	0.638	0.000	مقبولة

المصدر: إعداد الطالب بالاعتماد على نتائج التحليل الإحصائي SPSS

بالنسبة للمحور الثالث، جاءت معاملات الارتباط بين الفقرات والدرجة الكلية للمحور في مستويات مقبولة وذات دلالة إحصائية قوية .($p < 0.05$) إذ تراوحت قيم معاملات الارتباط بين 0.608 و0.705، وهو ما يعكس أن المشاركين في الدراسة ينظرون إلى الإطار القانوني والتشريعي في الجزائر باعتباره عنصرًا مؤثرًا في تبني المحاسبة الاجتماعية، لكن مع وجود ثغرات تحد من فعاليته.

وتبين النتائج أن الفقرة 2 "**النظام القانوني يوفر إطارًا واضحًا لتطبيق معايير الإفصاح الدولية**" جاءت الأعلى ارتباطًا بالمحور($r = 0.705$) ، مما يشير إلى أن المستجيبين يعتبرون وجود إطار قانوني واضح أحد العوامل الأساسية لدعم تطبيق المحاسبة الاجتماعية، رغم أنه غير كافٍ بشكل كامل.

تلتها الفقرة 4 "**التشريعات تركز على الجوانب المالية والضريبية دون المسؤولية الاجتماعية**" بمعامل ارتباط 0.689، وهو ما يعكس إدراك المستجيبين لنقص شمولية التشريعات في تغطية الجوانب الاجتماعية والبيئية، ما يمثل نقطة ضعف واضحة في النظام الحالي.

اما الفقرة 1 "القوانين والتشريعات المحاسبية الحالية في الجزائر تأخذ بعين الاعتبار متطلبات المسؤولية الاجتماعية للشركات" سجلت أدنى معامل ارتباط($r = 0.612$) ، ورغم دلالتها الإحصائية المقبولة، إلا أن انخفاض الارتباط يعكس أن المستجيبين لا يرون أن الإطار القانوني الحالي داعم بشكل كافٍ لإدماج المسؤولية الاجتماعية، بل يرونه تقليديًا ويركز على البعد المالي بالأساس.

وعليه، يمكن التأكيد على أن المحور الثالث يتمتع بصدق اتساق بنائي جيد، مما يسمح باعتباره مؤشرًا صالحًا لقياس دور الإطار القانوني والتشريعي في تعزيز المحاسبة الاجتماعية في الجزائر. كما تعكس النتائج الحاجة إلى تطوير تشريعي أعمق وتفعيل آليات الرقابة لضمان الالتزام بالقوانين، من أجل مواكبة المعايير الدولية وتعزيز الشفافية في الإفصاح عن الأبعاد الاجتماعية والبيئية .

ث- اختبار صدق الاتساق البنائي لفقرات المحور الرابع

من أجل إثبات صدق الاتساق البنائي لفقرات المحور الرابع والذي كان عنوانه" **قدرة النظام المحاسبي الجزائري على معالجة أبعاد المسؤولية الاجتماعية** "، تم حساب معاملات الارتباط لجميع فقرات كل بعد مع الدرجة الكلية للمحور التابعة له، والجدول الموالي يوضح ذلك:

الجدول (5-6): نتائج اختبار صدق الاتساق البنائي لفقرات -المحور الرابع-قدرة النظام المحاسبي الجزائري على معالجة أبعاد المسؤولية الاجتماعية

الفقرة	مضمون الفقرة	معامل الارتباط (r)	مستوى الدلالة	القرار
1	توجد آليات واضحة في النظام المحاسبي الجزائري لقياس الأداء البيئي والاجتماعي.	0.589	0.000	مقبولة
2	المؤسسات الجزائرية تمتلك نظم معلومات محاسبية تسمح بتجميع بيانات كمية ونوعية مرتبطة بالاستدامة.	0.575	0.000	مقبولة
3	تتوافر لدى المؤسسات الجزائرية قواعد بيانات تساعد على قياس الأثر البيئي والاجتماعي.	0.582	0.000	مقبولة
4	النظام المحاسبي الجزائري يركز على الجوانب المالية أكثر من الاجتماعية والبيئية.	0.561	0.000	مقبولة
5	الإفصاح المحاسبي في الجزائر يغطي في الوقت الحالي جانبًا من مؤشرات الاستدامة.	0.595	0.000	مقبولة
6	النظام المحاسبي الجزائري يتميز بالمرونة التي تسمح باستيعاب متطلبات التقارير الدولية.	0.615	0.000	مقبولة
7	المحاسبون والمدققون يمتلكون المعرفة التقنية اللازمة لقياس مؤشرات الاستدامة.	0.602	0.000	مقبولة
8	المحاسبون لديهم الوعي الكافي بدورهم في تعزيز الشفافية المتعلقة بالاستدامة.	0.598	0.000	مقبولة

9	مؤسسات المراجعة قادرة على تقييم التزام الشركات بمعايير الاستدامة.	0.605	0.000	مقبولة
10	تطوير أدوات القياس والافصاح عن المسؤولية الاجتماعية مطلب أساسي للمحاسبة المعاصرة	0.59	0.000	مقبولة

المصدر: إعداد الطالب بالاعتماد على نتائج التحليل الإحصائي *SPSS*

بالنسبة للمحور الرابع، جاءت معاملات الارتباط بين الفقرات والدرجة الكلية للمحور في مستويات مقبولة وذات دلالة إحصائية قوية .($p < 0.05$) إذ تراوحت قيم معاملات الارتباط بين (0.561) و(0.615)، وهو ما يعكس وجود اتساق بنائي جيد للمحور، ويؤكد أن المشاركين في الدراسة ينظرون إلى واقع النظام المحاسبي الجزائري باعتباره قادرًا جزئيًا على استيعاب مؤشرات الاستدامة، مع وجود بعض أوجه القصور.

وتبين النتائج أن الفقرة 6 "**النظام المحاسبي الجزائري يتميز بالمرونة التي تسمح باستيعاب متطلبات التقارير الدولية** "جاءت الأعلى ارتباطًا($r = 0.615$) ، مما يشير إلى أن المستجيبين يعتبرون خاصية المرونة أحد أبرز نقاط القوة في النظام الحالي، وهو ما يفتح المجال أمام تطوير الإفصاح المحاسبي في اتجاه المعايير الدولية. تلتها الفقرة 9 "**مؤسسات المراجعة قادرة على تقييم التزام الشركات بمعايير الاستدامة**($r = 0.605$) "، والفقرة 7 "**المحاسبون والمدققون يمتلكون المعرفة التقنية اللازمة لقياس مؤشرات الاستدامة**($r = 0.602$) "، ما يعكس إدراك العينة لأهمية العنصر البشري والخبرة المهنية في تعزيز موثوقية التقارير المرتبطة بالاستدامة.

أما الفقرات التي سجلت ارتباطًا متوسطًا نسبيًا فجاءت في مقدمتها الفقرة 5 "**الإفصاح المحاسبي في الجزائر يغطي في الوقت الحالي جانبا من مؤشرات الاستدامة**($r = 0.595$) "، تليها الفقرة 8 "**المحاسبون لديهم الوعي الكافي بدورهم في تعزيز الشفافية المتعلقة بالاستدامة**($r = 0.598$) "، ما يشير إلى أن الإفصاح الجزئي والوعي المهني موجودان لكنهما لا يبلغان المستوى المطلوب بعد.

في حين سجلت الفقرات الأقل ارتباطا بالمحور كل من الفقرة 4 "**النظام المحاسبي الجزائري يركز على الجوانب المالية أكثر من الاجتماعية والبيئية** ($r = 0.561$) "والفقرة 2 "**المؤسسات الجزائرية تمتلك نظم معلومات محاسبية تسمح بتجميع بيانات كمية ونوعية مرتبطة بالاستدامة** .($r = 0.575$) "ورغم دلالتهما الإحصائية المقبولة، إلا أن انخفاض قيم الارتباط يعكس أن المستجيبين يرون محدودية النظام الحالي في إيلاء الاهتمام الكافي للأبعاد الاجتماعية والبيئية، وضعف قدرة المؤسسات على تفعيل نظم معلومات شاملة ومستدامة.

وعليه، يمكن القول إن المحور الرابع يتمتع بدرجة جيدة من الصدق الداخلي والاتساق البنائي، بما يجعله مؤشرا صالحا لقياس **قدرة النظام المحاسبي الجزائري على استيعاب متطلبات الاستدامة** .كما تعكس النتائج الحاجة إلى تعزيز مكونات نظم المعلومات المحاسبية، وتوسيع نطاق الإفصاح ليشمل مختلف مؤشرات الأداء الاجتماعي والبيئي، مع الاستثمار في تدريب المحاسبين والمدققين لرفع كفاءتهم في هذا المجال .

ج- اختبار صدق الاتساق البنائي لفقرات المحور الخامس

من أجل إثبات صدق الاتساق البنائي لفقرات المحور الخامس والذي كان عنوانه" **واقع التعليم المحاسبي (الأكاديمي والمهني) في ظل المسؤولية الاجتماعية** "، تم حساب معاملات الارتباط لجميع فقرات كل بعد مع الدرجة الكلية للمحور التابعة له، والجدول الموالي يوضح ذلك:

الجدول (5-7): نتائج اختبار صدق الاتساق البنائي لفقرات -المحور الخامس-واقع التعليم المحاسبي (الأكاديمي والمهني) في ظل المسؤولية الاجتماعية -

الفقرة	مضمون الفقرة	(r) معامل الارتباط	مستوى الدلالة	القرار
1	إدراج موضوعات أخلاقيات المهنة في البرامج الأكاديمية يعزز وعي الطلبة بأهمية البعد الاجتماعي للمحاسبة.	0.655	0.000	مقبولة
2	التعليم المحاسبي يسهم في رفع وعي الطلبة بدور المحاسب كمساهم في التنمية المجتمعية.	0.66	0.000	مقبولة
3	مناهج التعليم المحاسبي في الجامعات الجزائرية تواكب المتغيرات المرتبطة بالمسؤولية الاجتماعية والاستدامة.	0.64	0.000	مقبولة
4	البرامج الأكاديمية توفر للطلبة معارف كافية حول دور المحاسبة في الإفصاح عن الأبعاد الاجتماعية والبيئية.	0.65	0.000	مقبولة
5	المناهج الحالية في الجامعات الجزائرية تركز على الجوانب التقنية والمالية دون الاهتمام بالمسؤولية الاجتماعية.	0.68	0.000	مقبولة
6	مهنة المحاسبة في الجزائر تشهد تطوراً ملحوظاً لمواكبة متطلبات الشفافية والإفصاح الاجتماعي.	0.71	0.000	مقبولة
7	هناك جهود منظمات مهنية لتعزيز تكوين المحاسبين في مجالات المحاسبة الاجتماعية والبيئية.	0.695	0.000	مقبولة
8	مهنة المحاسبة في الجزائر تركز على الامتثال للقوانين الضريبية أكثر من التركيز على الإفصاح الاجتماعي.	0.705	0.000	مقبولة

المصدر: إعداد الطالب بالاعتماد على نتائج التحليل الإحصائي SPSS

بالنسبة للمحور الخامس، جاءت معاملات الارتباط بين الفقرات والدرجة الكلية للمحور في مستويات جيدة وذات دلالة إحصائية($p < 0.05$) ، حيث تراوحت بين 0.64 و0.71، وهو ما يعكس اتساقًا بنائيًا قويًا ويدعم صلاحية الفقرات في تمثيل هذا البعد المتعلق بالتعليم المحاسبي ومهنة المحاسبة في ضوء المسؤولية الاجتماعية.

وتظهر النتائج أن الفقرة 6، الخاصة بتطور مهنة المحاسبة في الجزائر لمواكبة متطلبات الشفافية والإفصاح الاجتماعي، حققت أعلى ارتباط($r = 0.71$) ، ما يؤكد إدراك أفراد العينة للتحولات الجارية في المهنة نحو مواكبة القضايا المعاصرة، وإن كان بدرجات متفاوتة. كما جاءت الفقرة 8، التي تشير إلى تركيز المهنة على الامتثال الضريبي أكثر من الإفصاح الاجتماعي، في مرتبة متقدمة($r = 0.705$) ، وهو ما يعكس استمرار النظرة التقليدية التي تحد من مساهمة المحاسبة في خدمة قضايا الاستدامة.

أما الفقرات المتعلقة بالتعليم الأكاديمي، مثل الفقرة 1 (إدراج أخلاقيات المهنة في البرامج الأكاديمية) والفقرة 2 (إسهام التعليم في رفع وعي الطلبة بالدور المجتمعي للمحاسب) فقد حققت معاملات ارتباط معتبرة بين 0.655 و0.66، ما يشير إلى أن التعليم الجامعي يُنظر إليه كأداة مهمة لبناء وعي الطلبة بالمسؤولية الاجتماعية، لكنه لا يزال بحاجة إلى تطوير أعمق في هذا المجال. في نفس الاتجاه، جاءت الفقرة 3 والفقرة 4، الخاصة بمدى مواكبة المناهج للمتغيرات العالمية وإكساب الطلبة معارف حول الإفصاح الاجتماعي والبيئي، بمستويات ارتباط معتبرة (0.64–0.65)، وهو ما يعكس وعياً متزايداً بالحاجة إلى مواءمة المناهج مع السياق الدولي.

كما أظهرت الفقرات ذات الطابع النقدي للمناهج الحالية، مثل الفقرة 5 التي أبرزت تركيز البرامج على الجوانب التقنية والمالية دون الاهتمام بالمسؤولية الاجتماعية، ارتباطًا قويًا($r = 0.68$) ، ما يعكس إدراك أفراد العينة لاستمرار هيمنة الطابع التقليدي على التعليم المحاسبي.

من جانب آخر، برزت أهمية الجهود المهنية في الفقرة 7 (جهود المنظمات المهنية في تكوين المحاسبين في مجالات المحاسبة الاجتماعية والبيئية) حيث بلغ معامل الارتباط($r = 0.695$) ، بما يؤكد دور الهيئات المهنية في دعم عملية التكوين وربط الجانب الأكاديمي بالممارسة العملية.

وعليه، يمكن القول إن المحور الخامس يعكس صورة مزدوجة: فمن جهة، هناك إدراك واضح لأهمية تطوير التعليم والتكوين المهني في مجال المسؤولية الاجتماعية، ومن جهة أخرى، لا يزال الواقع الأكاديمي والمهني في الجزائر يعاني من فجوة هيكلية تعيق إدماج الاستدامة كجزء أصيل من النظام التعليمي والممارسة المهنية. ويعزز ذلك الحاجة إلى إصلاحات في المناهج الجامعية، وتطوير برامج تدريبية ومهنية متخصصة، إلى جانب توسيع دور المنظمات المهنية في بناء كفاءات قادرة على الاستجابة لمتطلبات المحاسبة المعاصرة.

ح- اختبار صدق الاتساق البنائي لفقرات المحور السادس

من أجل إثبات صدق الاتساق البنائي لفقرات المحور الخامس والذي كان عنوانه" **تحديات تطبيق المحاسبة الاجتماعية** "، تم حساب معاملات الارتباط لجميع فقرات كل بعد مع الدرجة الكلية للمحور التابعة له، والجدول الموالي يوضح ذلك:

الجدول (5-8): نتائج اختبار صدق الاتساق البنائي لفقرات -المحور السادس -تحديات تطبيق المحاسبة الاجتماعية –

رقم الفقرة	مضمون الفقرة	معامل الارتباط (r)	مستوى الدلالة (Si.)	القرار
1	ضعف ثقافة المسؤولية الاجتماعية داخل المؤسسات الجزائرية يعقّد مهمة المحاسبين في تطبيقها.	0.655	0.000	الفقرة صادقة
2	عدم وجود ضغط من المستثمرين أو الأطراف الخارجية يقلل من جدية المؤسسات في تطبيق الإفصاح الاجتماعي.	0.690	0.000	الفقرة صادقة
3	ضعف الإطار التشريعي والتنظيمي يشكل تحديًا أمام دمج المسؤولية الاجتماعية في الممارسات المحاسبية.	0.720	0.000	الفقرة صادقة
4	نقص الأدوات والمعايير المحاسبية الواضحة لتقييم الأداء الاجتماعي والبيئي يزيد من حجم التحديات أمام المهنة.	0.755	0.000	الفقرة صادقة
5	التغيرات المستمرة في المعايير الدولية للمحاسبة عن الاستدامة تزيد من صعوبة مواكبة المحاسبين لها.	0.670	0.000	الفقرة صادقة
6	قلة التكوين الأكاديمي والمهني المتخصص في المحاسبة الاجتماعية يحد من قدرة المحاسبين على تطبيقها.	0.715	0.000	الفقرة صادقة
7	غياب الحوافز من قبل الدولة أو المنظمات المهنية يجعل المحاسبين أقل اهتمامًا بتطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.	0.740	0.000	الفقرة صادقة

المصدر: إعداد الطالب بالاعتماد على نتائج التحليل الإحصائي SPSS

بالنسبة للمحور السابع، أظهرت النتائج أن معاملات الارتباط بين الفقرات والدرجة الكلية للمحور جاءت جميعها في مستويات مرتفعة وذات دلالة إحصائية قوية($Sig = 0.000 < 0.05$) ، حيث تراوحت بين **0.655** و**0.755** . ويعكس ذلك اتساقًا بنائيًا جيدًا يؤكد أن المستجيبين ينظرون إلى التحديات التي تواجه إدماج المحاسبة الاجتماعية باعتبارها مترابطة ومتكاملة فيما بينها، ما يبرر صدق الفقرات وقدرتها على قياس هذا البعد.

وتبين أن **الفقرة 4**، المتعلقة بنقص الأدوات والمعايير المحاسبية الواضحة لتقييم الأداء الاجتماعي والبيئي، كانت الأعلى ارتباطًا بالمحور .($r = 0.755$) وهو ما يشير إلى إدراك واضح لدى أفراد العينة بأن غياب معايير محاسبية محددة يشكل عائقًا رئيسيًا أمام ممارسة المحاسبة الاجتماعية بكفاءة، وأن تطوير أدوات قياس متخصصة يعد شرطًا أساسيًا لتفعيل

هذا التوجه. تلتها **الفقرة 7** حول غياب الحوافز من الدولة أو المنظمات المهنية بمعامل ارتباط(r = 0.740) ، وهو ما يبرز الحاجة إلى سياسات داعمة وحوافز تشجع المحاسبين على تطبيق الإفصاح الاجتماعي، إذ أن غيابها يقلل من جدية الممارسة ويضعف دافعية الفاعلين المهنيين.

كما جاءت **الفقرة 3** (ضعف الإطار التشريعي والتنظيمي) و**الفقرة 6** (قلة التكوين الأكاديمي والمهني المتخصص) بمستويات ارتباط معتبرة بلغت r = 0.720) و r = 0.715على التوالي، ما يعكس وعي المستجيبين بأن البنية التشريعية والكوادر البشرية المدربة تمثل مرتكزين أساسيين لإنجاح عملية إدماج المسؤولية الاجتماعية في المحاسبة. في حين أبرزت **الفقرة 5** الخاصة بالتغيرات المستمرة في المعايير الدولية للمحاسبة عن الاستدامة ارتباطًا لا يقل أهمية(r = 0.670) ، وهو ما يدل على أن مواكبة هذه المستجدات الدولية يشكل تحديًا يتطلب مرونة مهنية ومتابعة متواصلة.

أما الفقرتان **2**و**1**، المتعلقتان على التوالي بضعف ضغط المستثمرين الخارجيين وضعف ثقافة المسؤولية الاجتماعية داخل المؤسسات الجزائرية، فقد حققتا معاملات ارتباط معتبرة r = 0.690 وr = 0.655، ورغم أن ارتباطهما جاء أقل نسبيًا مقارنة ببقية الفقرات، إلا أنهما يظلان مؤشرين مهمين على أن غياب الثقافة الداخلية وضعف الضغوط الخارجية يقللان من فرص دمج البعد الاجتماعي في الممارسات المحاسبية اليومية.

2. اختبار ثبات الاستبيان

الثبات يعكس مدى اتساق أداة القياس وقدرتها على تقديم نتائج موحدة عند إعادة تطبيقها في نفس الظروف. وهو مؤشر أساسي لموثوقية المقياس واعتماديته علميًا. في هذه الدراسة، تم قياس الثبات باستخدام معامل Alpha Cronbach's، أحد الأدوات الإحصائية الرائدة في تقييم الاتساق الداخلي، لضمان دقة النتائج وموثوقيتها في تحقيق أهداف البحث، ويكون معامل الثبات:

- ضعيفا إذا كانت ألفا أقل من (60%).
- مقبولا إذا كانت ألفا تقع بين (60% و70%).
- جيدا إذا كانت ألفا تقع بين (70% و80%).
- ممتازا إذا كانت ألفا أكبر من (80%).

والجدول أدناه يبين معاملات ألفا كرونباخ أو معامل الثبات لكل محور، والكلي لأداة الدراسة.

الجدول (5–9): معاملات الثبات (حسب ألفا كرونباخ)

المحور	عدد الفقرات	كرونباخ α	التفسير
CSR المحور الأول: وعي ومواقف تجاه	9	0.925	ثبات ممتاز
المحور الثاني: واقع المحاسبة في الجزائر	6	0.875	ثبات قوي
المحور الثالث: الإطار التشريعي والتنظيمي	8	0.823	ثبات قوي

CSR المحور الرابع: قدرة النظام المحاسبي على معالجة	10	0.788	ثبات جيد
المحور الخامس: التعليم المحاسبي	8	0.788	ثبات جيد
المحور السادس: التحديات	7	0.810	ثبات جيد
الإجمالي (جميع الفقرات = 48 فقرة)	48	0.817	ثبات جيد

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

يظهر التحليل المفصل لنتائج معامل ألفا كرونباخ الآتي:

- المحور الأول (وعي ومواقف تجاه CSR): بلغ معامل α=0.925 وهو مستوى يعكس ثباتًا ممتازًا. هذا يدل على أن الفقرات التسع المستخدمة في هذا المحور متجانسة بشكل استثنائي، وقادرة على قياس درجة وعي ومواقف المستجيبين تجاه المسؤولية الاجتماعية بشكل موثوق للغاية.
- في المحور الثاني (واقع المحاسبة في الجزائر): سجل α=0.875 وهو مستوى يندرج ضمن فئة الثبات القوي. هذه النتيجة تشير إلى أن الفقرات الست الخاصة بهذا المحور متسقة بدرجة تسمح بالاعتماد عليها في تقييم واقع النظام المحاسبي الجزائري.
- أما المحور الثالث (الإطار التشريعي والتنظيمي): فقد حقق α=0.823، وهو ما يعكس ثباتًا قويًا. الأمر الذي يؤكد صلاحية الفقرات الثماني في تمثيل هذا البعد المهم، وإبراز درجة تكامل التشريعات والتنظيمات في دعم إدماج المسؤولية الاجتماعية بالمحاسبة.
- في المحور الرابع (قدرة النظام المحاسبي على معالجة CSR): جاءت قيمة α=0.788، ما يشير إلى ثبات جيد. هذا يعكس أن الفقرات العشر الخاصة بالمحور مترابطة بشكل متين، وتقدم قياسًا دقيقًا لقدرة النظام المحاسبي على استيعاب أبعاد الاستدامة والإفصاح عنها.
- بالنسبة إلى المحور الخامس (التعليم المحاسبي): حقق α=0.788، وهو ما يمثل ثباتًا جيدًا. هذا يعني أن الفقرات الثماني المرتبطة بهذا البعد قادرة على قياس مدى إدماج قضايا الاستدامة في التعليم المحاسبي بدرجة اتساق كافية.
- في المحور السادس (التحديات): بلغ معامل α=0.810، وهو ما يعكس ثباتًا قويًا. هذا يدل على أن الفقرات السبع تعكس بشكل متسق العوائق التي تعترض تطبيق المحاسبة الاجتماعية في الجزائر.

أخيرا، بالنسبة إلى المقياس ككل (جميع المحاور = 48 فقرة)، فقد بلغ معامل α=0.817، وهو مستوى يعكس ثباتًا جيدًا. ومنه يتضح أن هذه النتائج تدعم الصدق البنائي للأداة البحثية، وتبرهن على أن الاستبيان المستخدم يصلح كأداة أكاديمية موثوقة لدراسة العلاقة بين المحاسبة والمسؤولية الاجتماعية في السياق الجزائري.

3. اختبار التوزيع الطبيعي

بعد الثبات، ننتقل إلى اختبار درجة اعتدالية توزيع البيانات الخاصة بعينة الدراسة التوزيع الطبيعي للبيانات عبر اختبار **Kolmogorov–Smirnov (K–S Test)** على جميع المحاور وهذا لتعزيز مصداقية التحليل الإحصائي من خلال اختبار فرضيات منهجية محددة:

❖ فرضيتي الاختبار كالتالي:

- الفرضية العدمية H_0، والتي تؤكد على أن عينة الدراسة لا تتبع بياناته التوزيع الطبيعي؛
- الفرضية البديلة H_1، والتي تؤكد أن عينة الدراسة تتبع بياناته التوزيع الطبيعي.

❖ تستند قاعدة القرار إلى ما يلي:

- إذا كانت **Sig. > 0.05** ⇒ البيانات تتبع التوزيع الطبيعي قبول الفرضية البديلة H_1
- إذا كانت **Sig. < 0.05** ⇒ البيانات لا تتبع التوزيع الطبيعي رفض H_1

وعليه نستعرض في الجدول أدناه نتائج اختبار كلوجروف سيمنروف *(Kolmogorov-Smirnov)*، على النحو التالي:

الجدول (5–10): نتائج اختبار Kolmogorov-Smirnov

الاختبار	القيمة	Sig.	القرار
Kolmogorov–Smirnov	0.067	0.094	تتبع التوزيع الطبيعي

المصدر: إعداد الطالب بالاعتماد على نتائج التحليل الإحصائي SPSS

تظهر نتائج اختبار **Kolmogorov–Smirnov**، المبيّنة في الجدول، أن قيمة مستوى الدلالة بلغت **0.094**، وهي أعلى من مستوى الدلالة المعتمد في هذه الدراسة .(**α = 0.05**) وبناءً على ذلك، يتم قبول الفرضية البديلة (H_1) التي تنص على أن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي، مما يعني أن البيانات قريبة بدرجة مقبولة من الشكل الطبيعي للتوزيع. أما قيمة الاختبار المقدرة بـ **0.067** فتُشير إلى أن الفروق بين التوزيع الفعلي للبيانات والتوزيع الطبيعي تبقى محدودة وغير جوهرية من الناحية الإحصائية.

وبناءً عليه، يمكن الاستنتاج أن البيانات المتاحة متوافقة مع التوزيع الطبيعي على نحو مقبول، وهو ما يدعم الإجراءات الإحصائية المتبعة في هذه الدراسة ويزيد من مصداقية التحليلات والاختبارات اللاحقة. كما أن هذه النتيجة تعزز من **صلاحية استخدام الاختبارات البارامترية (Parametric Tests)** في معالجة فرضيات الدراسة، حيث أن أحد

الشروط الأساسية لهذه الاختبارات يتمثل في أن تكون البيانات موزعة توزيعًا طبيعيًا. ومن ثم، فإن تحقق هذا الشرط يعكس دقة أكبر في النتائج المستخلصة، ويضمن قوة أعلى في التفسير الإحصائي للمؤشرات المستخرجة من عينة الدراسة.

2. أساليب المعالجة الإحصائية

بما أن البيانات تتبع توزيعا طبيعيا، فقد تم الاعتماد على مجموعة محددة من الأساليب الإحصائية بالاستعانة بالبرنامج الإحصائي SPSS. والتي تتمثل فيما يلي:

1.2.**المدى**: تم استخدام مقياس ليكارت الخماسي لتحديد توافق آراء المبحوثين حول محاور الدراسة، حيث تم حساب مدى المقياس (5-1=4) وقسمته على عدد الفئات (4/5=0.8) لتحديد الطول الدقيق لكل فئة. ثم أضيفت هذه القيمة إلى الحد الأدنى (1) لضبط الحدود العليا لكل فئة، مما يضمن تحليلًا دقيقًا وتصنيفًا واضحًا للإجابات. فكانت النتائج كالتالي:

- من(1 إلى 1,80) يمثل (غير موافق تماما)
- من(1,80 إلى 2,60) يمثل (غير موافق)
- من(2,60 إلى 3,40) يمثل (محايد)
- من(3,40 إلى4,20) يمثل (موافق)
- من(4,20 إلى 5,00) يمثل (موافق تماما)

2.2.**التكرارات والنسب المئوية**: تم الاستعانة بالتكرارات والنسب المئوية لتحديد الخصائص الشخصية والوظيفية لأفراد عينة الدراسة، وكذا تحديد إجابات أفرادها حول عبارات محاور الاستبيان.

3.2.**المتوسط الحسابي**: تم استخدام المتوسط الحسابي لمعرفة درجة استجابات أفراد عينة الدراسة حول مختلف عبارات ومحاور الدراسة.

4.2.**الانحراف المعياري**: يقيس الانحراف المعياري مدى تجانس إتجاهات العبارات مع المتوسط الحسابي لها.

5.2.**معامل ألفا كرونباخ**: لقياس ثبات الاستمارة.

6.2.**معامل الارتباط بيرسون**: لقياس صدق الاستمارة.

1.9.**اختبار T-TEST لعينة واحدة**: لاختبار متوسط درجة الاستجابة.

المطلب الثالث: منهج وحدود الدراسة

لضمان سياق منهجي واضح وشامل تستلزم الدراسات العلمية تحديد وضبط الحدود المختلفة للدراسة، الزمنية، المكانية أو البشرية، ومن خلال هذا المطلب، سيتم التطرق إلى منهج الدراسة، وتوضيح الحدود التي تم تحديدها، وذلك كما يلي:

1. منهج الدراسة

بالنظر إلى طبيعة هذه الدراسة وإشكاليتها، تم استخدام المنهج الوصفي والمنهج التحليلي كأساس منهجي لإتمام الدراسة. حيث قدم المنهج الوصفي تصورا شاملا حول المتغيرات الدراسة، كما أضاف وصف دقيق للخصائص الديمغرافية التي تميز عينة الدراسة. أما المنهج التحليل فاستخدم لتحليل الإجابات المستخلصة من أفراد العينة، ومعرفة إتجاهاتها.

2. حدود الدراسة

تم ضبط حدود الدراسة حسب المتطلبات اللازمة لإنجازها ولتكون أكثر موضوعية وتحقق نتائج سليمة. وتتمثل حدود هذه الدراسة تتمثل في:

- **الحدود المكانية:** طبقت هذه الدراسة في الجزائر، حيث اشتملت على الأساتذة والمهني المحاسبة في ولايات الجزائر العاصمة، البليدة وبومرداس.
- **الحدود الزمنية:** استغرق الجانب التطبيقي قد حوالي عام، حيث تم استغراق08 أشهر في الاعداد، التحكيم والتوزيع. وأربعة أشهر في إجراء الاختبارات الاحصائية والتحليل، وقد دام من شهر ماي 2024 إلى أفريل 2025.
- **الحدود البشرية:** طبقت الدراسة على كل مختلف ممارسي مهنة المحاسبة في ولايات الجزائر العاصمة، البليدة وبومرداس، بالإضافة إلى الأساتذة الجامعيين المختصين في المحاسبة، لما لهم علاقة مباشرة بموضوع الدراسة مما يضمن إجابة موضوعية.
- **الحدود الموضوعية:** تم اختيار محاور الدراسة حسب متطلبات الموضوع والتي تم الاتفاق عليها في الدراسات السابقة، وهي موضحة في الجانب التطبيقي.

المبحث الثاني: تحليل النتائج واختبار الفرضيات

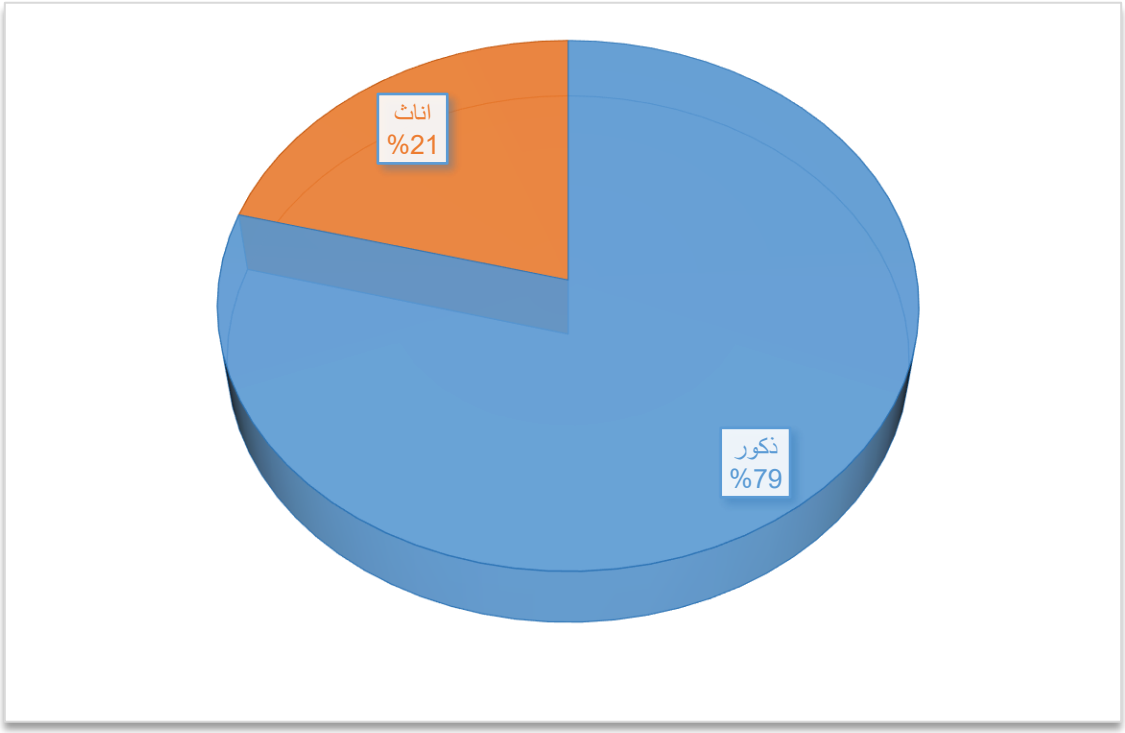
تم من خلال المبحث السابق التأكد من صدق وثبات الأداة، واستكمالا للجانب التطبيقي سيتم في هذا المبحث إجراء الاختبارات الإحصائية وتحليلها. وهذا بتوضيح الخصائص الديمغرافية لعينة الدراسة، ثم استعراض إجابات عينة الدراسة حول المحاور المدرجة وتحليل النتائج. وأخير، سيتم اختبار الفرضيات الموضوعة.

المطلب الأول: تحليل التوزيع الديمغرافي لعينة الدراسة

في البحوث الاستقصائي تعد معرفة الخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة أمرا مهما، وهذا لمعرفة مدى إدراكهم لطبيعة الدراسة وأسئلتها. مما ينعكس على تحليل نتائج الدراسة، وتظهر خصائص عينة الدراسة من خلال ما يلي:

1. تبويب المشاركين في الدراسة حسب الجنس

تضمنت الفقرة الأولى من الخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة تبويب المشاركين في الدراسة الميدانية حسب متغير الجنس، كما يوضح ذلك الشكل رقم (5-1):



الشكل (5-1): التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير الجنس

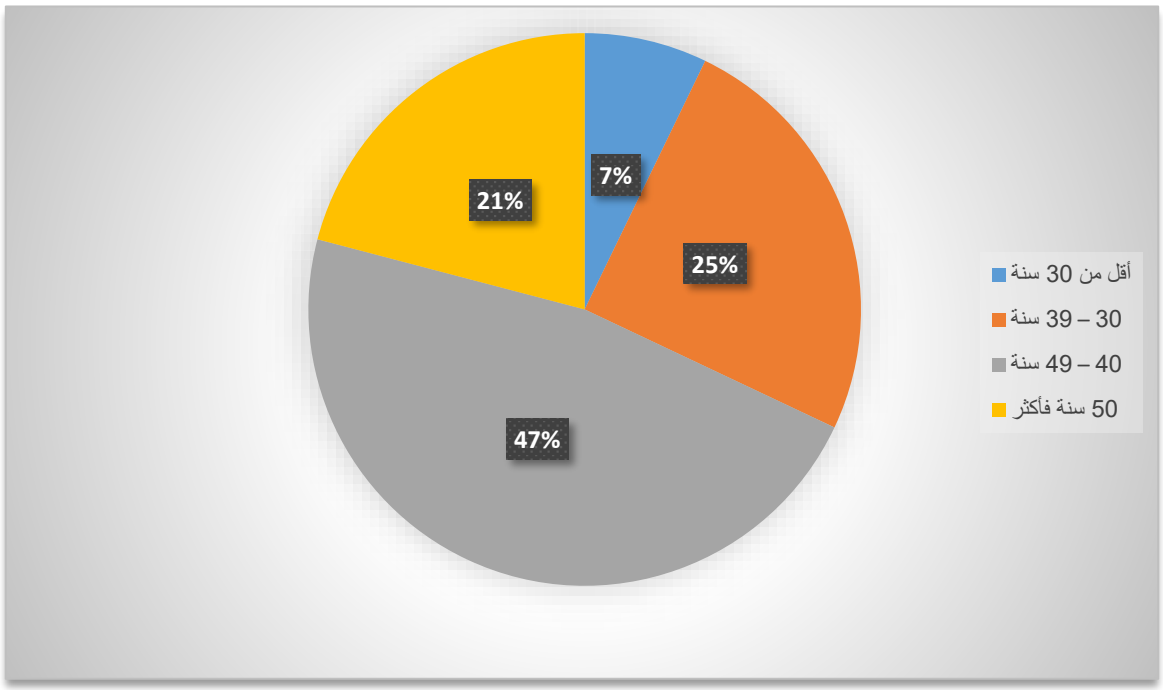
المصدر: إعداد الطالب بالاعتماد على نتائج برنامج التحليلي الإحصائي SPSS22

أظهرت النتائج الخاصة بالخصائص الديموغرافية للمبحوثين أن غالبية أفراد العينة من الذكور (79%) مقابل (21%) إناث. هذه النتيجة تعكس الطبيعة الذكورية النسبية لمجال المحاسبة والمراجعة في الجزائر، حيث لا يزال تمثيل النساء أقل من

الرجال، خصوصاً في المهن المحاسبية. إلا أن نسبة الإناث (21%) تبقى مهمة وتشير إلى تزايد انخراط المرأة في المجال الأكاديمي والمهني، ما يعزز التنوع في العينة.

2. تبويب المشاركين في الدراسة حسب العمر

تضمنت الفقرة الثانية من الخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة تبويب المشاركين في الدراسة الميدانية حسب متغير العمر، كما يوضح ذلك الشكل رقم (4-2):



الشكل (5-2): التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير العمر

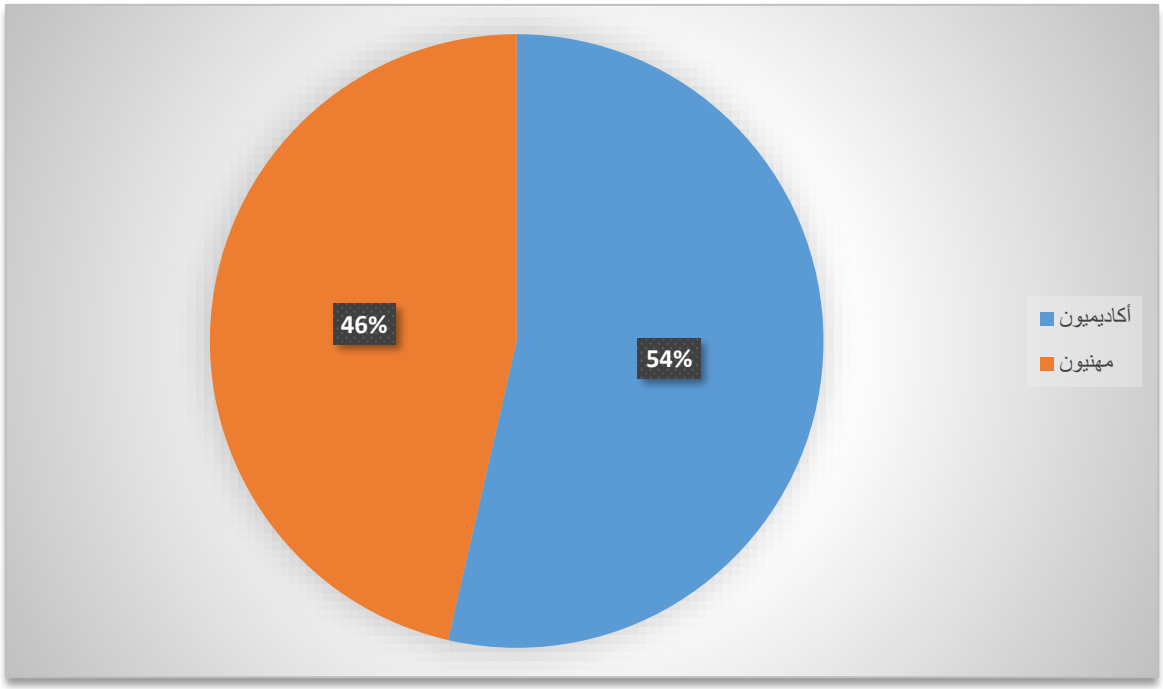
المصدر: إعداد الطالب بالاعتماد على نتائج برنامج التحليلي الإحصائي SPSS

تشير النتائج الإحصائية المتعلقة بالمتغير العمري إلى هيمنة فئة "من 40 إلى 49 سنة" على بنية العينة، حيث بلغت نسبتهم 47% من إجمالي المبحوثين، أي ما يعادل 72 مشاركا في المقابل، ثم الفئة التي تنحصر بين 30-39 سنة والفئة الأكبر من 50 سنة بنسب متقاربة تقدر بـ 25% و21% على الترتيب، أما آخر مرتبة فكانت للفئة "أقل من 30 سنة" " بنسبة 7%، وهو ما يعكس تمثيلاً أقل للفئات العمرية الأصغر.

تبرز هذه النتائج أن الفئة الأكبر سنا نسبيا والتي تجمع بين الكفاءة والخبرة في المجال المحاسبي مهنيا كان او أكاديميا تمثل الشريحة الأكثر انخراطًا في الدراسة، وهو ما يعزز مصداقية البيانات.

3. تبويب المشاركين في الدراسة حسب المهنة

تضمنت الفقرة الثالثة من الخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة تبويب المشاركين في الدراسة الميدانية حسب المهنة، كما يوضح ذلك الشكل رقم (5-3):



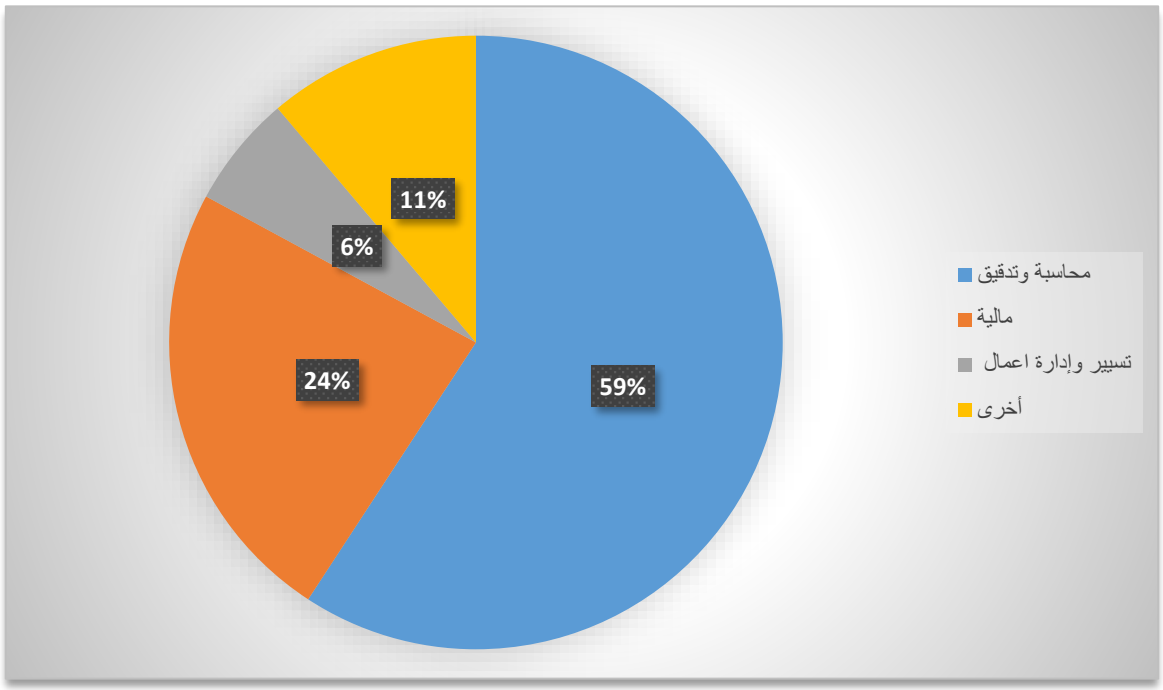
الشكل (5-3): التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المهنة

المصدر: إعداد الطالب بالاعتماد على نتائج برنامج التحليلي الإحصائي *SPSS*

يشير الشكل السابق إلى أن الأساتذة الجامعيين يشكلون 54 % من عينة الدراسة، حيث بلغ عددهم 82 مشاركا، مما يعكس اهتماما أكاديميا قويا بالموضوع من منظور نظري وتحليلي. بينما يمثل الممارسون المهنيون نسبة 46% بعدد 71 مشاركا، مما يشير إلى أهمية الجانب التطبيقي والعملي في تقييم تأثير إدارة الوقت على كفاءة العمل داخل المؤسسات العمومية. هذا التقارب النسبي بين الفئتين يضفي توازنا على نتائج الدراسة، حيث يجمع بين التحليل العلمي المستند إلى النظريات الإدارية والخبرات التطبيقية المستمدة من الواقع المهني، مما يعزز دقة النتائج وقابليتها للتطبيق العملي في بيئات العمل.

4. تبويب المشاركين في الدراسة حسب التخصص

تضمنت الفقرة الرابعة من الخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة تبويب المشاركين في الدراسة الميدانية حسب متغير التخصص، كما يوضح ذلك الشكل رقم (4-3):



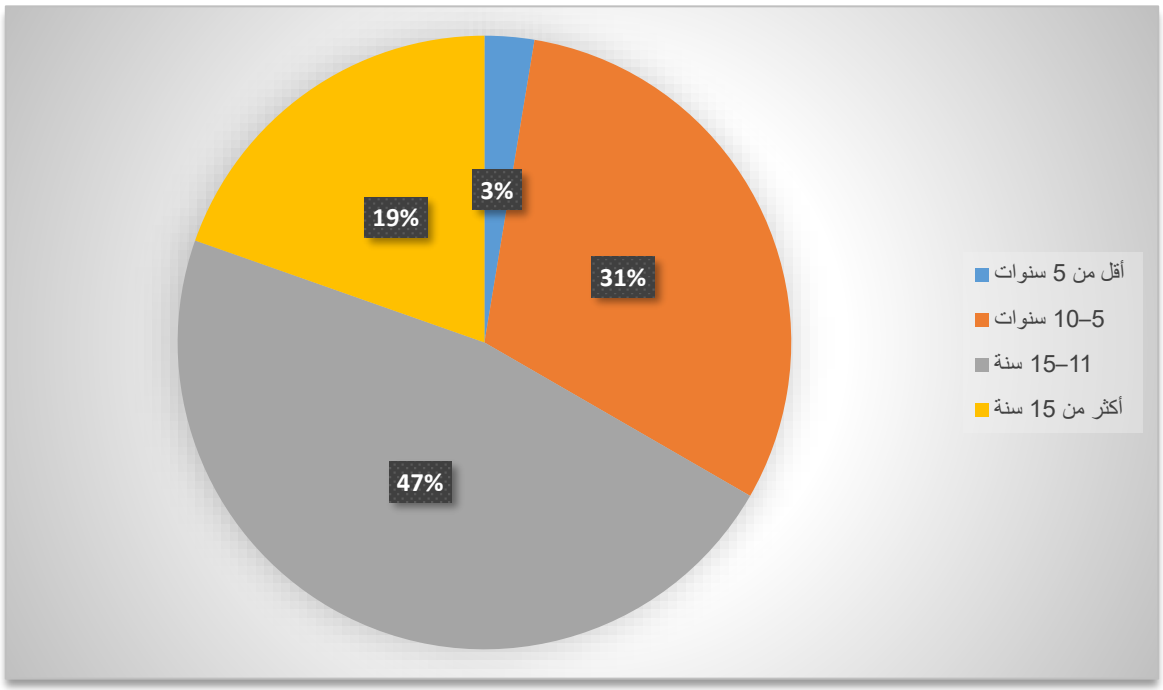
الشكل (5-4): التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير التخصص

المصدر: إعداد الطالب بالاعتماد على نتائج برنامج التحليلي الإحصائي SPSS

يشير الجدول إلى توزيع عينة الدراسة حسب التخصص الأكاديمي، حيث يتضح أن المحاسبة والتدقيق يمثلان النسبة الأكبر بنسبة 59% (90 مشاركا)، ليليها تخصص مالية في المرتبة الثانية والذي يمثل نسبة 24% (37 مشاركا)، أما في المرتبة الثالثة فكانت لتخصصات آخرى بنسبة 11% (17 مشاركا)، مما يعكس تنوع الخلفيات الأكاديمية للعينة والذين تمثلوا أغلبهم في تخصص جباية ومحاسبة جبائية، أما المرتبة الاخيرة فكانت لتخصص تخصص تسيير وإدارة الأعمال بنسبة 6% فقط (9مشاركين).

5. تبويب المشاركين في الدراسة حسب الخبرة المهنية

تضمنت الفقرة الرابعة من الخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة تبويب المشاركين في الدراسة الميدانية حسب متغير الخبرة المهنية، كما يوضح ذلك الشكل رقم (5-5):



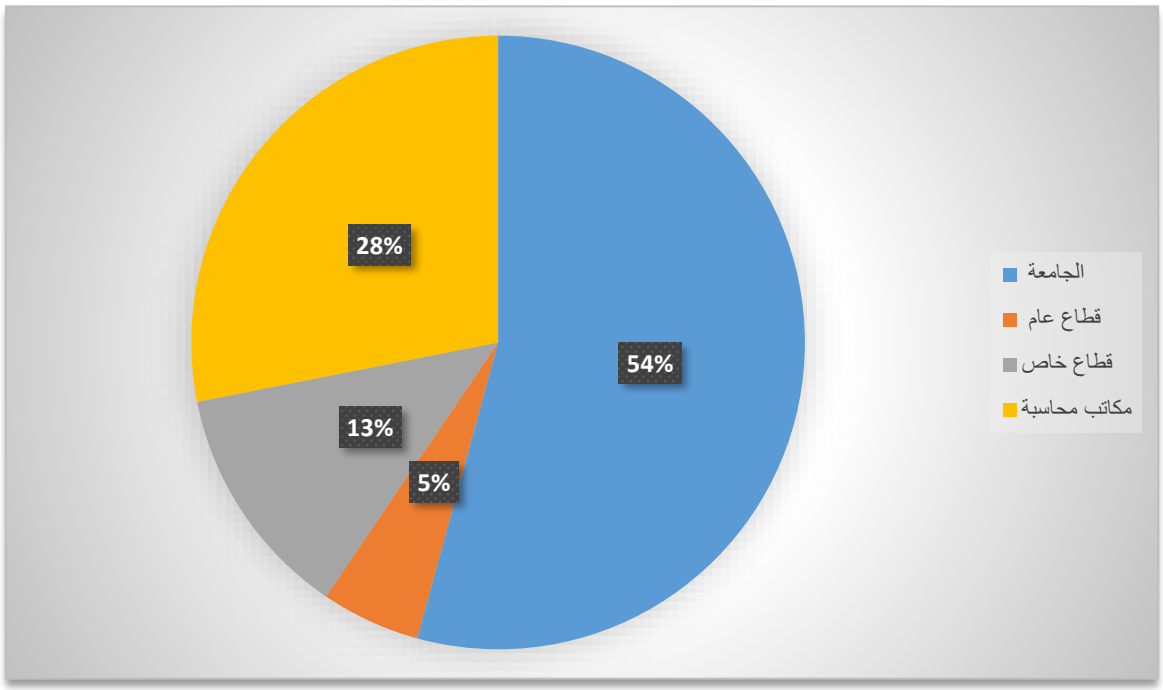
الشكل (5–5): التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير الخبرة المهنية

المصدر: إعداد الطالب بالاعتماد على نتائج برنامج التحليلي الإحصائي SPSS

يظهر الشكل توزيع سنوات الخبرة لدى المشاركين، حيث يتضح أن أكثر من 11 سنة خبرة تمثل الفئة الأكبر بنسبة 66% (101مشاركًا)، وهي فئة الخبراء الذين غالبا ما يشغلون مناصب متقدمة، ويمتلكون تصورًا استراتيجيًا أكثر عمقًا حول واقع المهنة وتطوراتها، مما يعزز من جودة المعلومات والتقييمات المقدمة في إطار الدراسة. أما الفئة التي تمتلك من 5 إلى 10 سنوات خبرة، فتشكل 31% (47 مشاركًا)، مما يشير إلى وجود عدد كبير من المشاركين الذين يتمتعون بخبرة متوسطة، وهي فئة تجمع بين المعرفة النظرية والتطبيق العملي، مما يعزز التنوع في وجهات النظر داخل البحث. في المقابل، فإن المشاركين أقل من 5 سنوات خبرة يمثلون 3% فقط (5 مشاركين)، مما يعكس مساهمة محدودة من الموظفين الجدد.

6. تبويب المشاركين في الدراسة حسب نوع المؤسسة

تضمنت الفقرة السادسة من الخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة تبويب المشاركين في الدراسة الميدانية حسب متغير نوع مؤسسة العمل، كما يوضح ذلك الشكل رقم (4–6):



الشكل (5-6): التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير نوع المؤسسة

المصدر: إعداد الطالب بالاعتماد على نتائج برنامج التحليلي الإحصائي SPSS

نلاحظ من خلال الشكل أعلاه وجود توزيع متنوع لعينة الدراسة حسب نوع مؤسسة العمل من حيث خلفيات المشاركين ومجالاتهم المهنية، وهو ما يعزز من ثراء البيانات وتعدد وجهات النظر حول موضوع الدراسة. تصدّرت الجامعات الترتيب بنسبة 54 % (82 مشاركا)، أما المشاركون من مكاتب المحاسبة فقد احتلوا المرتبة الثانية بنسبة 28%، وهو مؤشر على أهمية التطبيق العملي للمفاهيم المحاسبية، حيث يتم اختبار النظريات داخل بيئة العمل الفعلية من خلال التدقيق المالي وإعداد التقارير المحاسبية، تليهم فئة القطاع الخاص والتي شكلت 13%، وفي المرتبة الاخيرة القطاع العام الذي مثل نسبة 5% فقط.

المطلب الثاني: اتجاهات أفراد عينة الدراسة حول محاورها

قبل الشروع في اختبار الفرضيات التي تم اعتمادها كأساس للدراسة، كان من الضروري تقديم تحليل شامل لنتائج إجابات أفراد العينة وفق محاور الدراسة المختلفة. وقد اعتمد هذا التحليل على مخرجات برنامج التحليل الإحصائي SPSS، والتي شملت المتوسطات الحسابية، بالإضافة إلى الانحرافات المعيارية، مما أتاح رؤية دقيقة وشاملة للبيانات واستخلاص مؤشرات تدعم مصداقية النتائج المرتقبة، وهذا كالتالي:

1. نتائج إجابات أفراد العينة على فقرات المحور الأول

من أجل توضيح نتائج إجابات أفراد عينة الدراسة عن الفقرات المرتبطة بالمحور الاول:" **وعي ومواقف تجاه المسؤولية الاجتماعية** "، وجب عرض المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للإجابات للمحور، وذلك على النحو التالي:

الجدول (5-11): نتائج إجابات أفراد عينة الدراسة على الفقرات المرتبطة بالمحور الأول

ترتيب العبارة	رقم العبارة	العبارة	المتوسط الحسابي (Mean)	الانحراف المعياري (SD)	التفسير
1	4	المؤسسات الجزائرية تبدي اهتمامًا متزايدًا بالمسؤولية الاجتماعية	4.346	0.778	أعلى موافقة، تشتت منخفض
2	6	تبني المسؤولية الاجتماعية ضرورة استراتيجية للمؤسسات الجزائرية	4.15	0.812	موافقة قوية جداً واتساق جيد
3	2	مسؤولية الشركة تتجاوز تحقيق الربح لتشمل الأبعاد الاجتماعية والبيئية	4.118	0.825	قبول قوي وتجانس جيد.
4	3	المسؤولية الاجتماعية تعزز الثقة بين المؤسسة وأصحاب المصلحة	3.987	0.867	موافقة قوية، تشتت منخفض.
5	8	هناك استعداد أكاديمي لدعم جهود تبني المسؤولية الاجتماعية في المحاسبة	3.902	0.875	قبول قوي
6	9	هناك استعداد مهني لتطبيق مبادئ المسؤولية الاجتماعية عمليًا	3.856	0.888	اتفاق قوي معتدل، واتساق جيد.
7	1	لدي معرفة واضحة بمفهوم المسؤولية الاجتماعية للشركات ومظاهره العملية	3.824	0.898	موافقة قوية واتساق جيد.
8	5	المسؤولية الاجتماعية أصبحت معيارًا مهمًا لتقييم أداء الشركات في السوق الجزائري	3.758	0.884	موافقة قوية معتدلة واتساق جيد.

9	7	يجب أن يكون تطبيق المسؤولية الاجتماعية في الجزائر إلزاميًا عبر التشريعات	3.706	0.901	موافقة قوية معتدلة، تباين قليل.
المحور ككل	—	—	3.984	0.898	قبول قوي وتجانس جيد.

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على إجابات أفراد العينة ومخرجات برنامج SPSS .

يظهر الجدول توزيع المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للعبارات المتعلقة بـ "وعي ومواقف أفراد العينة تجاه المسؤولية الاجتماعية"، مما يسمح بفهم اتجاهات المستجوبين ومدى اتفاقهم حول مختلف أبعاد المسؤولية الاجتماعية.

- **العبارة 4**:"**المؤسسات الجزائرية تبدي اهتمامًا متزايدًا بالمسؤولية الاجتماعية**" جاءت في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي مرتفع (4.346) وانحراف معياري منخفض (0.778)، مما يشير إلى أعلى درجة موافقة بين المستجوبين مع تشتت محدود في الآراء. هذا يعكس إدراكًا واسع النطاق لدى العينة حول الاهتمام المتنامي للمؤسسات الجزائرية بالمسؤولية الاجتماعية.
- **العبارة 6**:"**تبني المسؤولية الاجتماعية ضرورة استراتيجية للمؤسسات الجزائرية**" احتلت المرتبة الثانية بمتوسط حسابي (4.150) وانحراف معياري (0.812)، وهو ما يعكس موافقة قوية جدًا مع اتساق جيد في الآراء، مما يؤكد قناعة المستجوبين بأن تبني المسؤولية الاجتماعية يمثل أداة استراتيجية تعزز أداء المؤسسات.
- **العبارة 2**: "**مسؤولية الشركة تتجاوز تحقيق الربح لتشمل الأبعاد الاجتماعية والبيئية**" جاءت في المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي (4.118) وانحراف معياري (0.825)، مما يدل على موافقة قوية وتجانس جيد، ويشير إلى إدراك المستجوبين بأن المسؤولية الاجتماعية للشركات تتعدى الأبعاد الاقتصادية لتشمل الأبعاد البيئية والاجتماعية.
- **العبارة 3**: "**المسؤولية الاجتماعية تعزز الثقة بين المؤسسة وأصحاب المصلحة**" جاءت في المرتبة الرابعة بمتوسط حسابي (3.987) وانحراف معياري (0.867)، ما يعكس موافقة قوية مع تشتت منخفض نسبيًا، ويشير إلى إدراك العينة للدور المهم للمسؤولية الاجتماعية في بناء الثقة مع أصحاب المصلحة.
- **العبارة 8**: "**هناك استعداد أكاديمي لدعم جهود تبني المسؤولية الاجتماعية في المحاسبة**" سجلت المرتبة الخامسة بمتوسط حسابي (3.902) وانحراف معياري (0.875)، مما يعكس قبولًا قويًا مع بعض التباين في الآراء، ويشير إلى استعداد أكاديمي متفاوت لدعم دمج المسؤولية الاجتماعية في الممارسات المحاسبية.

- **العبارة 9**: "**هناك استعداد مهني لتطبيق مبادئ المسؤولية الاجتماعية عمليًا**" جاءت في المرتبة السادسة بمتوسط حسابي (3.856) وانحراف معياري (0.888)، وهو ما يعكس اتفاقًا معتدلًا نسبيًا مع اتساق جيد في الآراء، ويشير إلى استعداد المهنيين لتطبيق CSR مع اختلاف طفيف في مستويات الالتزام العملي.
- **العبارة 1**: "**لدي معرفة واضحة بمفهوم المسؤولية الاجتماعية للشركات ومظاهره العملية**" جاءت في المرتبة السابعة بمتوسط حسابي (3.824) وانحراف معياري (0.898)، وهو ما يشير إلى وجود معرفة جيدة بالمفهوم ومظاهره العملية، مع تفاوت نسبي في مستويات المعرفة بين المستجوبين، ما يعكس الحاجة لمزيد من التوضيح والتكوين في هذا المجال.
- **العبارة 5**: "**المسؤولية الاجتماعية أصبحت معيارًا مهمًا لتقييم أداء الشركات في السوق الجزائري**" احتلت المرتبة الثامنة بمتوسط حسابي (3.758) وانحراف معياري (0.884)، ما يعكس موافقة قوية معتدلة، مع تفاوت طفيف حول مدى اعتماد المؤسسات على CSR كمعيار لتقييم الأداء.
- **العبارة 7**: "**يجب أن يكون تطبيق المسؤولية الاجتماعية في الجزائر إلزاميًا عبر التشريعات**" جاءت في المرتبة التاسعة بمتوسط حسابي (3.706) وانحراف معياري (0.901)، ما يعكس وجود اختلاف ملحوظ بين المستجوبين بشأن إلزامية تطبيق المسؤولية الاجتماعية بالتشريعات، حيث يرى فريق بضرورة إلزامها، بينما يفضل آخرون أن تبقى خيارًا طوعيًا.
- **المحور ككل** :سجل متوسط الحسابي للمحور (3.984) مع انحراف معياري (0.898)، مما يعكس اتجاهًا إيجابيًا عامًا نحو المسؤولية الاجتماعية بين أفراد العينة، مع درجة مقبولة من التباين، ويؤكد وجود وعي متزايد بأهمية CSRفي سياق المؤسسات الجزائرية، رغم تفاوت العمق والتطبيق العملي للمفهوم بين المستجوبين.

2. نتائج إجابات أفراد العينة على فقرات المحور الثاني–واقع المحاسبة في الجزائر في ضوء التطورات الدولية–

من أجل توضيح نتائج إجابات أفراد عينة الدراسة عن الفقرات المرتبطة بالمحور الثاني "**واقع المحاسبة في الجزائر في ضوء التطورات الدولية**"، وجب عرض المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية المشكلة لهذا المحور وهذا كالتالي:

الجدول (5–12): نتائج إجابات أفراد عينة الدراسة على فقرات المحور الثاني

ترتيب العبارة	رقم العبارة	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	التفسير
1	6	يتيح النظام المحاسبي الحالي معلومات ملائمة لاتخاذ القرارات الاقتصادية في بيئة الأعمال الحديثة.	3.167	1.157	القبول متوسطة مع تباين مرتفع جدًا
2	4	ساهمت المعايير الوطنية في تعزيز قابلية المقارنة بين القوائم المالية محليًا ودوليًا.	2.902	1.189	تميل للموافقة مع تباين مرتفع جدًا
3	3	ينسجم النظام المحاسبي الجزائري مع احتياجات المستثمرين الأجانب والأسواق العالمية.	2.301	1.205	القبول منخفض مع تباين مرتفع نسبيًا.
4	2	تسهم المعايير المحاسبية المطبقة محليًا في تحقيق الشفافية والموثوقية.	2.288	1.34	القبول منخفض مع تباين مرتفع نسبيًا.
5	1	يتميز النظام المحاسبي الوطني بالمرونة الكافية للتكيف مع القضايا المحاسبية المعاصرة.	2.258	1.134	القبول منخفض مع تباين مرتفع نسبيًا.
6	5	يساعد النظام المحاسبي على تحسين جودة الحوكمة والشفافية المؤسسية.	2.203	1.385	القبول منخفض جدا مع تباين مرتفع نسبيًا.
المحور ككل		—	2.52	1.235	قريبة من الحد الأدنى للحياد مع تشتت في الآراء

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على إجابات أفراد العينة ومخرجات برنامج SPSS

يشير الجدول إلى اتجاهات إجابات عينة الدراسة حول محور **واقع المحاسبة في الجزائر في ضوء التطورات الدولية،** حيث تم قياس هذه الاتجاهات باستخدام المتوسط الحسابي والانحراف المعياري مع ترتيب العبارات حسب درجة الموافقة. يمكن تحليل البيانات كما يلي:

- **العبارة 6**: "**يتيح النظام المحاسبي الحالي معلومات ملائمة لاتخاذ القرارات الاقتصادية في بيئة الأعمال الحديثة** " جاءت في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (3.167) وانحراف معياري مرتفع جدًا (1.157)، مما يدل على إدراك المستجوبين بأن النظام المحاسبي الجزائري يوفر معلومات مفيدة إلى حد ما لاتخاذ القرارات، مع وجود تباين كبير في الآراء بين الأكاديميين والمهنيين.
- **العبارة 4**: "**ساهمت المعايير الوطنية في تعزيز قابلية المقارنة بين القوائم المالية محليًا ودوليًا** "جاءت في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي (2.902) وانحراف معياري مرتفع جدًا (1.189)، وهو ما يعكس موافقة متوسطة تميل إلى القبول، مع تباين واضح في تقدير المستجيبين لمستوى توافق النظام المحاسبي المحلي مع المعايير الدولية.
- **العبارة 3**: "**ينسجم النظام المحاسبي الجزائري مع احتياجات المستثمرين الأجانب والأسواق العالمية** "جاءت في المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي منخفض (2.301) وانحراف معياري مرتفع نسبيًا (1.205)، مما يدل على أن المستجيبين يرون قصورًا نسبيًا في قدرة النظام على تلبية متطلبات المستثمرين الأجانب، مع تباين كبير في الآراء يعكس اختلاف مستوى الوعي بين الفئات المختلفة.
- **العبارة 2**: "**تسهم المعايير المحاسبية المطبقة محليًا في تحقيق الشفافية والموثوقية** "جاءت في المرتبة الرابعة بمتوسط حسابي منخفض (2.288) وانحراف معياري مرتفع نسبيًا (1.340)، ما يعكس إدراكًا محدودًا لدور المعايير المحلية في تعزيز الشفافية، مع وجود تفاوت كبير بين آراء المستجيبين.
- **العبارة 1**: "**يتميز النظام المحاسبي الوطني بالمرونة الكافية للتكيف مع القضايا المحاسبية المعاصرة** "جاءت في المرتبة الخامسة بمتوسط حسابي منخفض جدًا (2.258) وانحراف معياري مرتفع نسبيًا (1.134)، مما يشير إلى قبول ضعيف نسبيًا مع تباين في تقييم المرونة الفعلية للنظام.
- **العبارة 5**: "**يساعد النظام المحاسبي على تحسين جودة الحوكمة والشفافية المؤسسية** "جاءت في المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي منخفض جدًا (2.203) وانحراف معياري مرتفع نسبيًا (1.385)، وهو ما يعكس أضعف مستوى من القبول مع تباين كبير في الآراء بشأن فعالية النظام المحاسبي في دعم الحوكمة والشفافية.

المحور ككل :سجل متوسطًا عامًا (2.520) مع انحراف معياري (1.235)، وهو ما يعكس تقييمًا منخفضًا نسبيًا لمدى ملاءمة النظام المحاسبي الجزائري لمواكبة التطورات الدولية. كما يظهر وجود اختلاف ملحوظ بين آراء المستجوبين، مما يعكس تباينًا في إدراك حجم الفجوة بين الممارسات المحلية والمتطلبات العالمية، ويشير إلى الحاجة الماسة لإصلاحات وتحديثات شاملة للنظام المحاسبي الوطني.

3. نتائج إجابات أفراد العينة على فقرات المحور الثالث

من أجل توضيح نتائج إجابات أفراد عينة الدراسة عن الفقرات المرتبطة بالمحور الثالث:" **الإطار التشريعي والتنظيمي** " وجب عرض المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للإجابات لهذا المحور، وذلك على النحو التالي:

الجدول (5-13): نتائج إجابات أفراد عينة الدراسة حول فقرات المحور الثالث

ترتيب العبارة	رقم العبارة	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	التفسير
1	2	النظام القانوني يوفر إطارًا واضحًا لتطبيق معايير الإفصاح الدولية.	3.235	1.365	تميل للموافقة مع تشتت كبير، مما يشير إلى أن العينة تؤكد على نقص الشمولية في التشريعات
2	4	التشريعات تركز على الجوانب المالية والضريبية دون CSR.	3.21	1.355	درجة القبول متوسطة مع التباين مرتفع جدًا، مما يعكس إجماعاً نسبياً على أن الالتزام بالمسؤولية الاجتماعية طوعي
3	7	في الجزائر يخضع لمبادرات CSR تطوعية أكثر من إلزام قانوني.	2.797	1.268	درجة القبول منخفضة مع تباين مرتفع نسبيًا
4	6	توجد آليات رقابية فعالة لضمان التزام الشركات بالقوانين المنظمة للإفصاح الاجتماعي والمحاسبي.	2.059	1.108	درجة القبول منخفضة مع تباين مرتفع نسبيًا
5	5	القوانين والمعايير المحاسبية تتطور باستمرار لمواكبة المستجدات الدولية في مجال المسؤولية الاجتماعية للشركات.	2.02	1.095	درجة القبول منخفضة مع تباين مرتفع نسبيًا
6	8	تسهم القوانين المحلية في تعزيز الشفافية والإفصاح عن المبادرات الاجتماعية والبيئية للشركات.	1.993	1.085	درجة القبول منخفضة مع تباين مرتفع نسبيًا
7	1	القوانين والتشريعات المحاسبية الحالية في الجزائر تأخذ بعين الاعتبار متطلبات المسؤولية الاجتماعية للشركات.	1.954	1.069	درجة القبول منخفضة مع تباين مرتفع نسبيًا

8	3	اللوائح التنظيمية المعمول بها واضحة وتوفر إرشادات عملية للشركات لتطبيق مبادئ المسؤولية الاجتماعية في المحاسبة.	1.948	1.065	درجة القبول منخفضة مع تباين مرتفع نسبيًا
المحور ككل	—	—	2.415	1.177	درجة القبول العام منخفضة (تميل نحو عدم الموافقة) مع تباين عام مرتفع.

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على إجابات أفراد العينة ومخرجات برنامج SPSS .

يشير الجدول إلى **اتجاهات إجابات عينة الدراسة** حول واقع الإطار التشريعي والتنظيمي للمحاسبة في الجزائر فيما يتعلق بمبادئ المسؤولية الاجتماعية، حيث تم قياس هذه الاتجاهات باستخدام المتوسط الحسابي والانحراف المعياري، مع ترتيب العبارات حسب درجة الموافقة.

- **العبارة 2**: "**النظام القانوني يوفر إطارًا واضحًا لتطبيق معايير الإفصاح الدولية** "جاءت في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي مرتفع نسبيًا (3.235) وانحراف معياري كبير (1.365)، مما يعكس موافقة نسبية مع تباين واضح في الآراء، ويشير إلى أن العينة ترى وجود إطار قانوني متاح لكنه غير كافٍ لتحقيق الشمولية في التطبيق.
- **العبارة 4**: "**التشريعات تركز على الجوانب المالية والضريبية دون "CSR** جاءت في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي (3.21) وانحراف معياري مرتفع جدًا (1.355)، ما يدل على إدراك المستجيبين لنقص شمولية التشريعات الحالية في دمج المسؤولية الاجتماعية ضمن القوانين المحاسبية.
- **العبارة 7**: " **المسؤولية الاجتماعية للشركات في الجزائر يخضع لمبادرات تطوعية أكثر من إلزام قانوني** "جاءت في المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي (2.797) وانحراف معياري مرتفع نسبيًا (1.268)، مما يعكس قبولًا منخفضًا نسبيًا، ويؤكد أن الالتزام بمبادئ المسؤولية الاجتماعية في الشركات يبقى طوعيًا أكثر من كونه إلزامًا قانونيًا.
- **العبارة 6**: "**توجد آليات رقابية فعالة لضمان التزام الشركات بالقوانين المنظمة للإفصاح الاجتماعي والمحاسبي** "جاءت في المرتبة الرابعة بمتوسط منخفض (2.059) وانحراف معياري مرتفع نسبيًا (1.108)، وهو ما يعكس إدراك ضعف آليات الرقابة والمساءلة، مع تفاوت كبير بين المستجيبين.
- **العبارة 5**: "**القوانين والمعايير المحاسبية تتطور باستمرار لمواكبة المستجدات الدولية في مجال المسؤولية الاجتماعية للشركات** "جاءت في المرتبة الخامسة بمتوسط منخفض (2.02) وانحراف معياري مرتفع نسبيًا (1.095)، مما يشير إلى قبول ضعيف مع تباين في الآراء بشأن قدرة التشريعات الحالية على مواكبة المعايير الدولية.

- **العبارة8**: **"تسهم القوانين المحلية في تعزيز الشفافية والإفصاح عن المبادرات الاجتماعية والبيئية للشركات "** جات في المرتبة السادسة بمتوسط منخفض جدًا (1.993) وانحراف معياري مرتفع نسبيًا (1.085)، وهو ما يعكس عدم الثقة الكافية في قدرة التشريعات الحالية على تعزيز الإفصاح الاجتماعي والبيئي.
- **العبارة 1**:**"القوانين والتشريعات المحاسبية الحالية في الجزائر تأخذ بعين الاعتبار متطلبات المسؤولية الاجتماعية للشركات "**جاءت في المرتبة السابعة بمتوسط منخفض جدًا (1.954) وانحراف معياري مرتفع نسبيًا (1.069)، مما يعكس تقييمًا سلبيًا لمستوى دمج CSR في التشريعات الحالية.
- **العبارة 3**:**"اللوائح التنظيمية المعمول بها واضحة وتوفر إرشادات عملية للشركات لتطبيق مبادئ المسؤولية الاجتماعية في المحاسبة "**جاءت في المرتبة الثامنة بمتوسط منخفض جدًا (1.948) وانحراف معياري مرتفع نسبيًا (1.065)، مما يشير إلى ضعف الوضوح والإرشادات العملية المتاحة للشركات.

المحور ككل :سجل متوسطًا عامًا (2.415) مع انحراف معياري (1.177)، وهو ما يعكس تقييمًا منخفضًا يميل نحو **عدم الموافقة**، هذا يعكس إدراكًا عامًا بأن الإطار التشريعي والتنظيمي في الجزائر ما يزال يركز على الجوانب المالية والضريبية بشكل أكبر، مع غياب واضح للتوجهات الصريحة نحو إدماج المسؤولية الاجتماعية ومتطلبات الاستدامة، سواء في النصوص أو في آليات الرقابة والتنفيذ.

4. نتائج إجابات أفراد العينة على فقرات المحور الرابع

من أجل توضيح نتائج إجابات أفراد عينة الدراسة عن الفقرات المرتبطة بالمحور الرابع:" **قدرة النظام المحاسبي الجزائري على معالجة أبعاد المسؤولية الاجتماعية**" وجب عرض المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للإجابات لهذا المحور، وذلك على النحو التالي:

الجدول (5–14): نتائج إجابات أفراد عينة الدراسة حول فقرات المحور الرابع

ترتيب العبارة	رقم العبارة	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	التفسير
1	6	النظام المحاسبي الجزائري يتميز بالمرونة التي تسمح باستيعاب متطلبات التقارير الدولية.	3.562	1.411	متوسط مقبول، تباين كبير
2	4	النظام المحاسبي الجزائري يركز على الجوانب المالية أكثر من الاجتماعية والبيئية.	3.229	1.359	موافقة معتدلة مع تشتت كبير
3	9	مؤسسات المراجعة قادرة على تقييم التزام الشركات بمعايير الاستدامة.	2.19	1.148	متوسط، تباين متوسط

4	5	الإفصاح المحاسبي في الجزائر يغطي في الوقت الحالي جانبًا من مؤشرات الاستدامة.	2.183	1.146	ضعيف، تباين معتدل
5	7	المحاسبون والمدققون يمتلكون المعرفة التقنية اللازمة لقياس مؤشرات الاستدامة.	2.17	1.14	متوسط منخفض، تباين أكبر
6	8	المحاسبون لديهم الوعي الكافي بدورهم في تعزيز الشفافية المتعلقة بالاستدامة.	2.163	1.137	ضعيف مع اختلاف ملحوظ
7	1	توجد آليات واضحة في النظام المحاسبي الجزائري لقياس الأداء البيئي والاجتماعي.	2.15	1.135	قبول ضعيف، آراء متفاوتة
8	10	تطوير أدوات القياس والافصاح عن المسؤولية الاجتماعية مطلب أساسي للمحاسبة المعاصرة.	2.15	1.135	قبول ضعيف، تباين كبير
9	3	تتوافر لدى المؤسسات الجزائرية قواعد بيانات تساعد على قياس الأثر البيئي والاجتماعي.	2.137	1.127	قبول ضعيف، تباين نسبي
10	2	المؤسسات الجزائرية تمتلك نظم معلومات محاسبية تسمح بتجميع بيانات كمية ونوعية مرتبطة بالاستدامة.	2.117	1.12	قبول ضعيف، تباين نسبي
المحور ككل	—	—	2.605	1.24	متوسط منخفض مع اختلاف ملحوظ بين المستجيبين

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على إجابات أفراد العينة ومخرجات برنامج SPSS .

يشير الجدول إلى اتجاهات استجابات عينة الدراسة محور **قدرة النظام المحاسبي الجزائري على معالجة أبعاد المسؤولية الاجتماعية**، حيث تم قياسها باستخدام المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، بالإضافة إلى ترتيب العبارات وفقًا لدرجة الموافقة عليها. تحليل الجدول يشمل النقاط التالية:

أظهرت نتائج الجدول أن المتوسط الحسابي للمحور ككل بلغ (2.605) مع انحراف معياري قدره (1.24)، وهو ما يعكس مستوى **قبول ضعيف يميل إلى عدم الموافقة** من طرف أفراد العينة، مع وجود اختلافات ملحوظة في وجهات النظر بينهم. وهذا يشير إلى أن المشاركين يرون أن النظام المحاسبي الجزائري لا يزال بعيدًا عن تلبية متطلبات الإفصاح والقياس المرتبطين بالاستدامة.

على مستوى العبارات الفردية، جاءت الفقرة 6،" **النظام المحاسبي الجزائري يتميز بالمرونة التي تسمح باستيعاب متطلبات التقارير الدولية** "في المرتبة الأولى بمتوسط (3.562) وانحراف معياري (1.411)، ما يعكس موافقة معتدلة نسبيًا رغم التباين الكبير بين آراء المستجيبين، وهو ما يؤكد إدراكًا عامًا لوجود حد أدنى من المرونة يمكن البناء عليه.

تلتها الفقرة 4،" **النظام المحاسبي الجزائري يركز على الجوانب المالية أكثر من الاجتماعية والبيئية** "بمتوسط (3.229)، ما يعكس اتفاقًا نسبياً على محدودية التركيز على الاستدامة في النظام المحاسبي، وأن الاهتمام لا يزال منصبًا على البعد المالي بالأساس.

أما باقي العبارات فجاءت في مستويات منخفضة تراوحت بين (2.117) و(2.19)، وهو ما يعكس ضعفًا واضحًا في العناصر المرتبطة بالاستدامة، مثل: قدرة مؤسسات المراجعة على تقييم التزامات الشركات (الفقرة 9)، تغطية الإفصاح لمؤشرات الاستدامة (الفقرة 5) أو توفر المعرفة التقنية والوعي لدى المحاسبين (الفقرتان 7 و8). كما أن الفقرات المتعلقة بآليات القياس (1)، وتطوير أدوات الإفصاح (10)، وتوفر قواعد بيانات متخصصة (3) أو نظم معلومات محاسبية متكاملة (2) جاءت جميعها بمستويات ضعيفة جدًا (أقل من 2.20)، وهو ما يعكس قصورًا مؤسساتيًا واضحًا في دعم البنية التحتية المحاسبية المرتبطة بالاستدامة.

بناءً على ذلك، يمكن القول إن نتائج هذا المحور تؤكد وجود **فجوة كبيرة بين النظام المحاسبي الجزائري ومتطلبات المحاسبة المرتبطة بالاستدامة** .فرغم وجود بعض المرونة النظرية في النظام، إلا أن غياب الأدوات العملية، وضعف الوعي والقدرات التقنية، وعدم وجود آليات واضحة للإفصاح والرقابة، كلها عوامل تحد من قدرة المحاسبة الجزائرية على تلبية متطلبات المسؤولية الاجتماعية والاستدامة وفق المعايير الدولية.

5. نتائج إجابات أفراد العينة على فقرات المحور الخامس

من أجل توضيح نتائج إجابات أفراد عينة الدراسة عن الفقرات المرتبطة بالمحور الخامس:" **واقع التعليم المحاسبي (الأكاديمي والمهني)**" وجب عرض المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للإجابات لهذا المحور، وذلك على النحو التالي:

الجدول (5-15): نتائج إجابات أفراد عينة الدراسة حول فقرات المحور الخامس

ترتيب العبارة	رقم العبارة	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	التفسير
1	8	مهنة المحاسبة في الجزائر تركز على الامتثال للقوانين الضريبية أكثر من التركيز على الإفصاح الاجتماعي.	3.614	1.345	قبول قوي مع تشتت في الآراء

2	5	المناهج الحالية في الجامعات الجزائرية تركز على الجوانب التقنية والمالية دون الاهتمام بالمسؤولية الاجتماعية.	3.203	1.11	قبول مرتفع مع تباين نسبي
3	6	مهنة المحاسبة في الجزائر تشهد تطوراً ملحوظاً لمواكبة متطلبات الشفافية والإفصاح الاجتماعي.	2.503	1.25	محايدة أقرب إلى عدم الموافقة. يعكس شكوكاً حول التطور الملحوظ في المهنة لمواكبة الإفصاح الاجتماعي.
4	7	هناك جهود منظمات مهنية لتعزيز تكوين المحاسبين في مجالات المحاسبة الاجتماعية والبيئية.	2.458	1.2	محايد أقرب إلى عدم الموافقة. يشير إلى أن الجهود المهنية غير كافية أو غير واضحة.
5	1	إدراج موضوعات أخلاقيات المهنة في البرامج الأكاديمية يعزز وعي الطلبة بأهمية البعد الاجتماعي للمحاسبة.	2.183	1.15	رفض: غير موافق. يعكس أن إدراج الأخلاقيات لا يسهم بالشكل الكافي في تعزيز الوعي الاجتماعي للمحاسبة.
6	2	التعليم المحاسبي يسهم في رفع وعي الطلبة بدور المحاسب كمساهم في التنمية المجتمعية.	2.163	1.145	رفض: غير موافق. يشير إلى أن التعليم المحاسبي لا يركز على دور المحاسب في التنمية المجتمعية.
7	4	البرامج الأكاديمية توفر للطلبة معارف كافية حول دور المحاسبة في الإفصاح عن الأبعاد الاجتماعية والبيئية.	2.15	1.09	رفض: غير موافق. يعكس نقص المعارف التي توفرها البرامج الأكاديمية في هذا الجانب.
8	3	مناهج التعليم المحاسبي في الجامعات الجزائرية تواكب المتغيرات المرتبطة بالمسؤولية الاجتماعية والاستدامة.	2.144	0.99	الأدنى قبولاً/رفض قوي: غير موافق. يشير إلى ضعف أو عدم مواكبة المناهج لمتطلبات المسؤولية الاجتماعية والاستدامة.
—	—	**المحور ككل**	2.552	1.251	يميل لعدم الموافقة. التباين العام مرتفع (تشتت في الآراء).

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على إجابات أفراد العينة ومخرجات برنامج SPSS .

يشير الجدول إلى اتجاهات استجابات عينة الدراسة تجاه محور واقع التعليم المحاسبي (الأكاديمي والمهني)، حيث تم قياسها باستخدام المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، بالإضافة إلى ترتيب العبارات وفقًا لدرجة الموافقة عليها:

- **العبارة 08**: جاءت في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (3.61) وانحراف معياري مرتفع نسبيًا (1.34)، مما يعكس وجود إدراك قوي بأن مهنة المحاسبة في الجزائر تركز على الامتثال للقوانين الضريبية أكثر من التركيز على الإفصاح الاجتماعي، مع تسجيل تباين واضح في آراء المستجيبين.
- **العبارة 05**: احتلت المرتبة الثانية بمتوسط (3.20) وانحراف معياري (1.11)، ما يدل على إدراك المستجيبين لاستمرار هيمنة الطابع التقني والمالي في المناهج الجامعية على حساب الاهتمام بالمسؤولية الاجتماعية، مع وجود تباين نسبي في المواقف.
- **العبارة 06**: جاءت بمتوسط (2.50) وانحراف معياري (1.25)، وهو ما يعكس مواقف متحفظة تميل إلى عدم الموافقة على أن مهنة المحاسبة تشهد تطورًا ملحوظًا لمواكبة الإفصاح الاجتماعي، بما يبرز شكوكًا لدى المستجيبين حول حقيقة هذا التطور.
- **العبارة 07**: سجلت متوسطًا (2.45) بانحراف معياري (1.20)، ما يشير إلى أن جهود المنظمات المهنية لتعزيز تكوين المحاسبين في مجالات المحاسبة الاجتماعية والبيئية لا تزال ضعيفة أو غير ملموسة بشكل كافٍ، مع تفاوت في تقدير المستجيبين لهذه الجهود.
- **العبارة 01**: جاءت بمتوسط (2.18) وانحراف معياري (1.15)، وهو ما يعكس أن إدراج موضوعات أخلاقيات المهنة في البرامج الأكاديمية لم يسهم بالقدر المطلوب في تعزيز وعي الطلبة بالبعد الاجتماعي للمحاسبة.
- **العبارة 02**: سجلت متوسطًا (2.16) وانحراف معياري (1.14)، بما يدل على أن التعليم المحاسبي لم ينجح في رفع وعي الطلبة بدور المحاسب كمساهم في التنمية المجتمعية، وهو ما يبرز قصورًا على مستوى المناهج الأكاديمية.
- **العبارة 04**: جاءت بمتوسط (2.15) وانحراف معياري (1.09)، مما يشير إلى ضعف البرامج الأكاديمية في توفير معارف كافية للطلبة حول دور المحاسبة في الإفصاح عن الأبعاد الاجتماعية والبيئية.
- **العبارة 03**: احتلت المرتبة الأخيرة بمتوسط (2.14) وانحراف معياري (0.99)، ما يعكس اتفاقًا عامًا على أن المناهج المحاسبية في الجامعات الجزائرية لا تواكب المتغيرات المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية والاستدامة.

المحور ككل بلغ المتوسط الحسابي العام (2.55) بانحراف معياري (1.25)، ما يعكس ميلًا عامًا نحو عدم الموافقة بخصوص كفاية التعليم المحاسبي والممارسة المهنية في دعم إدماج قضايا المسؤولية الاجتماعية في المحاسبة. كما يظهر وجود تباين معتبر بين المستجيبين، يعكس اختلاف تصوراتهم وتجاربهم الشخصية بين الميدان الأكاديمي والمهني.

6. نتائج إجابات أفراد العينة على فقرات المحور السادس

من أجل توضيح نتائج إجابات أفراد عينة الدراسة عن الفقرات المرتبطة بالمحور الخامس:" **تحديات تطبيق المحاسبة الاجتماعية** " وجب عرض المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للإجابات لهذا المحور، وذلك على النحو التالي:

الجدول (5–16): نتائج إجابات أفراد عينة الدراسة حول فقرات المحور السادس

الترتيب	رقم العبارة	العبارة	المتوسط الحسابي ($\bar{X}$)	الانحراف المعياري (σ)	التفسير (درجة الموافقة على التحدي)
1	4	نقص الأدوات والمعايير المحاسبية الواضحة لتقييم الأداء الاجتماعي والبيئي يزيد من حجم التحديات أمام المهنة.	4.085	1.050	موافقة قوية جداً مع تشتت معتدل
2	7	غياب الحوافز من قبل الدولة أو المنظمات المهنية يجعل المحاسبين أقل اهتمامًا بتطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.	3.993	1.080	موافقة قوية مع تشتت معتدل
3	3	ضعف الإطار التشريعي والتنظيمي يشكل تحديًا أمام دمج المسؤولية الاجتماعية في الممارسات المحاسبية.	3.882	1.120	موافقة قوية مع تشتت نسبي
4	6	قلة التكوين الأكاديمي والمهني المتخصص في المحاسبة الاجتماعية يحد من قدرة المحاسبين على تطبيقها.	3.791	1.140	موافقة قوية مع تشتت نسبي
5	1	ضعف ثقافة المسؤولية الاجتماعية داخل المؤسسات الجزائرية يعقّد مهمة المحاسبين في تطبيقها.	3.758	1.090	موافقة قوية مع تشتت معتدل
6	5	التغيرات المستمرة في المعايير الدولية للمحاسبة عن الاستدامة تزيد من صعوبة مواكبة المحاسبين لها.	3.732	1.110	موافقة قوية مع تشتت نسبي
7	2	عدم وجود ضغط من المستثمرين أو الأطراف الخارجية يقلل من جدية المؤسسات في تطبيق الإفصاح الاجتماعي.	3.693	1.150	الأدنى موافقة مع تشتت نسبي
-	-	**المتوسط الكلي للمحور**	**3.848**	**1.106**	القبول العام: موافقة قوية مع تشتت نسبي

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على إجابات أفراد العينة ومخرجات برنامج SPSS .

يشير الجدول إلى اتجاهات استجابات عينة الدراسة تجاه محور **حجم التحديات التي تواجه المحاسبين في تبني المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية**، حيث تم قياسها باستخدام المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، بالإضافة إلى ترتيب العبارات وفقًا لدرجة الموافقة عليها:

- **العبارة 04**: جاءت في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (4.08) وانحراف معياري (1.05)، ما يعكس توافقًا قويًا بين المستجوبين على أن غياب معايير وأدوات دقيقة يشكل العائق الأكبر أمام دمج المسؤولية الاجتماعية في الممارسات المحاسبية.
- **العبارة 07**: احتلت المرتبة الثانية بمتوسط (3.99) وانحراف معياري (1.08)، وهو ما يشير إلى موافقة قوية على أن غياب الحوافز من قبل الدولة أو المنظمات المهنية يقلل من اهتمام المحاسبين بتطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.
- **العبارة 03**: جاءت بمتوسط (3.88) وانحراف معياري (1.12)، ما يدل على أن ضعف الإطار التشريعي والتنظيمي يشكل تحديًا جوهريًا أمام دمج قضايا المسؤولية الاجتماعية في الممارسات المحاسبية.
- **العبارة 06**: سجلت متوسطًا (3.79) بانحراف معياري (1.14)، وهو ما يعكس اتفاقًا واسعًا بين المستجيبين على أن قلة التكوين الأكاديمي والمهني المتخصص تحد من قدرة المحاسبين على تبني هذا النوع من المحاسبة.
- **العبارة 01**: جاءت بمتوسط (3.75) وانحراف معياري (1.09)، ما يدل على أن ضعف ثقافة المسؤولية الاجتماعية داخل المؤسسات الجزائرية يمثل عائقًا واضحًا أمام المحاسبين في جهودهم نحو التطبيق.
- **العبارة 05**: سجلت متوسطًا (3.73) بانحراف معياري (1.11)، بما يشير إلى موافقة قوية على أن التغيرات المستمرة في المعايير الدولية الخاصة بالاستدامة تزيد من صعوبة مواكبة المحاسبين لها.
- **العبارة 02**: احتلت المرتبة الأخيرة بمتوسط (3.69) وانحراف معياري (1.15)، ورغم أنها جاءت في ذيل الترتيب، إلا أنها تظل في مستوى "موافقة قوية"، بما يعكس أن عدم وجود ضغط من المستثمرين أو الأطراف الخارجية يعد تحديًا قائمًا، لكن أقل تأثيرًا نسبيًا مقارنة بباقي التحديات.

المحور ككل فقد بلغ المتوسط الحسابي العام (3.85) بانحراف معياري (1.11)، وهو ما يعكس درجة **موافقة قوية** من طرف أفراد العينة على وجود تحديات وصعوبات حقيقية ومتعددة الأبعاد، تشمل الجوانب التشريعية، التنظيمية، المؤسسية، الأكاديمية، والمهنية. كما يظهر وجود تباين نسبي بين المستجيبين، يعكس اختلاف تجاربهم وخلفياتهم العملية.

المطلب الثالث: اختبار فرضيات الدراسة

بعد معرفة إتجاهات إجابات أفراد عينة الدراسة حول محاور الدراسة سيتم من خلال هذا المطلب اختبار الفرضيات، وتم الاعتماد على اختبار (T) لعينة واحدة (*One sample T-Test*).

1. اختبار الفرضية الأولى

من أجل اختبار الفرضية الأولى والتي تسعى لمعرفة مدى وعي عينة الدراسة اتجاه المسؤولية الاجتماعية، تم حساب كل من المتوسطات الحسابية. والانحراف المعياري لعبارات المحور الأول والتي كان عدد عباراته 09 عبارات، بالإضافة إلى إجراء اختبار t-test لعينة واحدة، وكانت الصياغة الاحصائية لهذه الفرضية كالتالي:

- $\mathbf{H_0}$: لا يوجد فرق ذو دلالة إحصائية بين متوسط استجابات العينة والقيمة المحايدة عند مستوى دلالة 0.05.
  (لا يظهر أفراد العينة وعيًا أو مواقف إيجابية تجاه المسؤولية الاجتماعية)
- $\mathbf{H_1}$: يوجد فرق ذو دلالة إحصائية بين متوسط استجابات العينة (وعي تجاه المسؤولية الاجتماعية) والقيمة المحايدة عند مستوى دلالة 0.05.
  (يظهر أفراد العينة وعيًا أو مواقف إيجابية تجاه المسؤولية الاجتماعية)

الجدول (5-17): اختبار T-TEST للمحور الأول – وعي ومواقف تجاه المسؤولية الاجتماعية –

المحور	Mean	SD	T	Sig.	التفسير
وعي ومواقف تجاه المسؤولية الاجتماعية	3.961	0.862	13.882	0.000	النتيجة دالة إحصائيًا عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$)، بما يعني أن متوسط استجابات العينة أعلى بشكل معنوي من القيمة المحايدة (3)، وهو ما يعكس **وعيا ومواقف إيجابية واضحة تجاه المسؤولية الاجتماعية**

المصدر: إعداد الطالب بالاعتماد على نتائج التحليل الإحصائي SPSS

تشير نتائج **اختبار (T-Test) لعينة واحدة** إلى أن المتوسط الحسابي لدرجات استجابات العينة حول محور *وعي ومواقف تجاه المسؤولية الاجتماعية* بلغ (**Mean = 3.961**)مع انحراف معياري (**SD = 0.862**)وبمقارنة هذا المتوسط مع القيمة المحايدة (**3**)باعتبارها القيمة المرجعية على مقياس ليكرت الخماسي، يتضح أن الفروق كانت موجبة ومرتفعة نسبيًا.

وقد أظهرت النتائج قيمة **T = 13.882**مع مستوى دلالة إحصائية ($p \leq 0.05$) **Sig. = 0.000**، وهو ما يؤكد أن الفرق بين المتوسط الحسابي والقيمة المحايدة **فرق دال إحصائيًا** .وعليه يتم **رفض الفرضية العدمية** (**H0**) التي تنص على أن "لا يوجد فرق معنوي بين متوسط استجابات العينة والقيمة المحايدة (3)"، وقبول الفرضية البديلة (**H1**) التي تقضي بوجود فروق معنوية موجبة.

أي ان هذه النتائج تعكس أن أفراد العينة يظهرون **وعياً ومواقف إيجابية واضحة تجاه المسؤولية الاجتماعية**، وأن الاستجابات لا تعكس حيادًا أو تذبذبًا، بل تميل بوضوح إلى القبول والتأييد.

كما أن مستوى الدلالة المرتفع (Sig = 0.000) يعزز قوة النتائج ويؤكد أن الميل الإيجابي نحو المسؤولية الاجتماعية ليس عشوائيًا بل يمثل توجهًا حقيقيًا لدى المستجيبين.

2. اختبار الفرضية الثانية

من أجل اختبار الفرضية الثانية والتي تسعى لمعرفة **واقع المحاسبة في الجزائر في ضوء التطورات الدولية**، تم حساب كل من المتوسطات الحسابية. والانحراف المعياري لعبارات المحور الثاني والتي كان عدد عباراته 06 عبارات، بالإضافة إلى إجراء اختبار t-test لعينة واحدة، وكانت الصياغة الاحصائية لهذه الفرضية كالتالي:

- H_0 : لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية حول **فعالية النظام المحاسبي الجزائري في معالجة القضايا المحاسبية المعاصرة** من وجهة نظر عينة الدراسة عند مستوى دلالة 0.05.
- H_1 : توجد فروق ذات دلالة إحصائية حول **فعالية النظام المحاسبي الجزائري في معالجة القضايا المحاسبية المعاصرة** من وجهة نظر عينة الدراسة عند مستوى دلالة 0.05.

والجدول الموالي يبين نتائج الاختبار:

الجدول (5-18): اختبار T-TEST للمحور الثاني– واقع المحاسبة في الجزائر في ضوء التطورات الدولية –

المحور	Mean	SD	T	Sig.	التفسير
فعالية النظام المحاسبي الجزائري في معالجة القضايا المحاسبية المعاصرة	2.520	1.235	4.810-	0.000	النتيجة دالة إحصائيًا عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$)، بما يعني أن متوسط استجابات العينة أعلى بشكل معنوي من القيمة المحايدة.

المصدر: إعداد الطالب بالاعتماد على نتائج التحليل الإحصائي SPSS

تشير نتائج اختبار **T-Test لعينة واحدة** إلى أن المتوسط الحسابي لاستجابات العينة حول محور **جودة النظام والمعايير المحاسبية** بلغ **Mean = 2.520** مع انحراف معياري **SD = 1.235**، وبمقارنة هذا المتوسط بالقيمة المحايدة (3) على مقياس ليكرت الخماسي، يتضح أن المتوسط أقل بشكل معنوي من القيمة المرجعية.

وقد أظهر الاختبار قيمة **T = −4.810** مع مستوى دلالة إحصائية (**Sig. = 0.000 ($p \leq 0.05$)**، وهو ما يعني أن الفرق بين المتوسط الحسابي للقيم الفعلية والقيمة المحايدة دال إحصائيًا عند مستوى 0.05. وعليه، يتم **رفض الفرضية العدمية H0** التي تفترض عدم وجود فرق، وقبول الفرضية **البديلة** H1 التي تفترض وجود فرق معنوي بين متوسط استجابات العينة والقيمة المحايدة.

بناءً على هذه النتائج، يمكن الاستنتاج أن أفراد العينة **أظهروا موقفا سلبيا أو عدم موافقة تجاه جودة وفعالية النظام المحاسبي والمعايير المعمول بها** في الجزائر.

ويعكس المتوسط المنخفض نسبيًا (2.520) مع الانحراف المعياري المرتفع (1.235) وجود تفاوت ملحوظ في آراء المستجيبين، ما يشير إلى اختلاف في تقييمهم لجوانب النظام المحاسبي، سواء من حيث المرونة، القدرة على دعم اتخاذ القرار، أو الاستجابة لمتطلبات التطورات الدولية والمعايير العالمية.

وبالتالي، تؤكد النتائج **وجود إدراك لدى المستجيبين بضعف فعالية النظام المحاسبي الحالي في معالجة القضايا المحاسبية المعاصرة**، مع الحاجة الماسة لإصلاحات أو تحسينات ملموسة لتعزيز جودته ومواءمته لمتطلبات البيئة الاقتصادية الحديثة ومتطلبات الشفافية والحوكمة.

3. اختبار الفرضية الثالثة

من أجل اختبار الفرضية الثالثة والتي تسعى لمعرفة **دور الإطار التشريعي والتنظيمي للمحاسبة في الجزائر في تبني المسؤولية الاجتماعية والمحاسبة عليها**، تم حساب كل من المتوسطات الحسابية. والانحراف المعياري لعبارات المحور الثاني والتي كان عدد عباراته 08 عبارات، بالإضافة إلى إجراء اختبار t-test لعينة واحدة، وكانت الصياغة الاحصائية لهذه الفرضية كالتالي:

- H_0 : لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية **حول دور الإطار التشريعي والتنظيمي للمحاسبة في الجزائر في تبني المسؤولية الاجتماعية والمحاسبة عليها** من وجهة نظر عينة الدراسة عند مستوى دلالة 0.05.
- H_1 : توجد فروق ذات دلالة إحصائية **دور الإطار التشريعي والتنظيمي للمحاسبة في الجزائر في تبني المسؤولية الاجتماعية والمحاسبة عليها** من وجهة نظر عينة الدراسة عند مستوى دلالة 0.05.

والجدول الموالي يبين نتائج الاختبار:

الجدول (5-19): اختبار T-TEST للمحور الثالث– دور الإطار التشريعي والتنظيمي للمحاسبة في الجزائر في تبني المسؤولية الاجتماعية والمحاسبة عليها –

المحور	Mean	SD	T	Sig. (P-Value)	التفسير
الإطار التشريعي والتنظيمي للمحاسبة في إطار المسؤولية الاجتماعية	2.415	1.177	−5.210	0.000	النتيجة دالة إحصائيًا عند مستوى ($\alpha \leq$ 0.05)، بما يعني أن متوسط استجابات العينة أقل بشكل معنوي من القيمة المحايدة (3)، وهو ما يعكس موقفًا سلبيًا / عدم موافقة تجاه كفاية الإطار التشريعي والتنظيمي.

المصدر: إعداد الطالب بالاعتماد على نتائج التحليل الإحصائي SPSS

تشير نتائج اختبار (T-Test) لعينة واحدة إلى أن المتوسط الحسابي لدرجات استجابات العينة حول المحور الثالث بلغ (**Mean = 2.415**)مع انحراف معياري .(**SD = 1.177**)وبمقارنة هذا المتوسط مع القيمة المحايدة (3) باعتبارها القيمة المرجعية على مقياس ليكرت الخماسي، يتضح أن الفروق كانت **سالبة** ودالة إحصائيًا.

إذ بلغت قيمة $T = -5.210$ مع مستوى دلالة (**Sig. = 0.000** ($p \leq 0.05$، وهو ما يؤكد وجود فرق معنوي بين المتوسط الحسابي والقيمة المحايدة. وعليه يتم **رفض الفرضية العدمية (H0)** التي تنص على عدم وجود فروق معنوية، وقبول الفرضية البديلة (H1) التي تقضي بوجود فروق معنوية سالبة.

هذا يعني أن أفراد العينة يميلون إلى **عدم الموافقة** على كفاية الإطار التشريعي والتنظيمي الحالي في الجزائر لدعم تطبيق المسؤولية الاجتماعية في المحاسبة، ويرون أنه يظل محدودًا ويركز أساسًا على الجوانب المالية والضريبية دون تغطية شاملة للأبعاد الاجتماعية والبيئية.

4. اختبار الفرضية الرابعة

من أجل اختبار الفرضية الرابعة والتي تسعى لمعرفة **قدرة النظام المحاسبي الجزائري على معالجة أبعاد المسؤولية الاجتماعية**، تم حساب كل من المتوسطات الحسابية. والانحراف المعياري لعبارات المحور الثاني والتي كان عدد عباراته 08 عبارات، بالإضافة إلى إجراء اختبار t-test لعينة واحدة، وكانت الصياغة الاحصائية لهذه الفرضية كالتالي:

- H_0 : لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية **حول قدرة النظام المحاسبي الجزائري على معالجة أبعاد المسؤولية الاجتماعية** من وجهة نظر عينة الدراسة عند مستوى دلالة 0.05.
- H_1 : توجد فروق ذات دلالة إحصائية حول **قدرة النظام المحاسبي الجزائري على معالجة أبعاد المسؤولية الاجتماعية** من وجهة نظر عينة الدراسة عند مستوى دلالة 0.05.

والجدول الموالي يبين نتائج الاختبار:

الجدول (5-20): اختبار T-TEST للمحور الرابع – قدرة النظام المحاسبي الجزائري على معالجة أبعاد المسؤولية الاجتماعية –

المحور	Mean	SD	T	Sig. (P-Value)	التفسير
قدرة النظام المحاسبي الجزائري على استيعاب متطلبات الاستدامة	2.605	1.240	−3.950	0.000	النتيجة دالة إحصائيًا عند مستوى ($\alpha \leq$ 0.05)، بما يعني أن متوسط استجابات العينة أقل بشكل معنوي من القيمة المحايدة (3). وهذا يعكس موقفًا سلبيًا / عدم موافقة تجاه قدرة النظام المحاسبي على تلبية متطلبات الاستدامة.

المصدر: إعداد الطالب بالاعتماد على نتائج التحليل الإحصائي SPSS

تشير نتائج اختبار (T-Test) لعينة واحدة إلى أن المتوسط الحسابي لاستجابات العينة بلغ = (Mean 2.605)مع انحراف معياري .(SD = 1.240) وبمقارنة هذا المتوسط مع القيمة المحايدة (3) على مقياس ليكرت الخماسي، يتضح أن الفروق كانت **سالبة ودالة إحصائيًا**.

حيث بلغت قيمة (T = −3.950) مع مستوى دلالة إحصائية(Sig. = 0.000 < 0.05) ، وهو ما يؤدي إلى **رفض الفرضية العدمية (H0)** وقبول الفرضية البديلة.(H1)

وعليه، فإن أفراد العينة لا يرون أن النظام المحاسبي الجزائري قادر على استيعاب متطلبات الاستدامة، بل يعتبرون أن بنيته الحالية تعاني من قصور واضح سواء من حيث الأدوات أو التشريعات أو القدرات المهنية.

5. اختبار الفرضية الخامسة

من أجل اختبار الفرضية الرابعة والتي تسعى لمعرفة **موقف التعليم المحاسبي (الأكاديمي والمهني) من تبني المحسبة عن المسؤولية الاجتماعية**، تم حساب كل من المتوسطات الحسابية. والانحراف المعياري لعبارات المحور الثاني والتي كان عدد عباراته 08 عبارات، بالإضافة إلى إجراء اختبار t-test لعينة واحدة، وكانت الصياغة الاحصائية لهذه الفرضية كالتالي:

- H_0 : لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية **موقف التعليم المحاسبي (الأكاديمي والمهني) من تبني المحسبة عن المسؤولية الاجتماعية** من وجهة نظر عينة الدراسة عند مستوى دلالة 0.05 (يوجد إدماج فعلي لقضايا المسؤولية الاجتماعية والاستدامة في التعليم المحاسبي والممارسة المهنية للمحاسبة في الجزائر)
- H_1 : توجد فروق ذات دلالة إحصائية حول **موقف التعليم المحاسبي (الأكاديمي والمهني) من تبني المحسبة عن المسؤولية الاجتماعية** من وجهة نظر عينة الدراسة عند مستوى دلالة 0.05 (لا يوجد إدماج فعلي لقضايا المسؤولية الاجتماعية والاستدامة في التعليم المحاسبي والممارسة المهنية للمحاسبة في الجزائر)

والجدول الموالي يبين نتائج الاختبار:

الجدول (5-21): اختبار T-TEST للمحور الخامس – موقف التعليم المحاسبي (الأكاديمي والمهني) من تبني المحسبة عن المسؤولية الاجتماعية –

المحور	Mean	SD	T	Sig. (P-Value)	التفسير
موقف التعليم المحاسبي (الأكاديمي والمهني) من تبني المحسبة عن المسؤولية الاجتماعية	2.552	1.251	−4.436	0.000	النتيجة دالة إحصائيًا عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$) ، بما يعني أن متوسط استجابات العينة أقل بشكل معنوي من القيمة المحايدة (3). وهذا يعكس موقفًا سلبيًا /عدم وجود إدماج فعلي لقضايا المسؤولية الاجتماعية والاستدامة في التعليم المحاسبي

المصدر: إعداد الطالب بالاعتماد على نتائج التحليل الإحصائي SPSS

تشير نتائج اختبار (T-Test) لعينة واحدة إلى أن المتوسط الحسابي لاستجابات العينة بلغ (Mean = 2.552)مع انحراف معياري .(SD = 1.251) وبمقارنة هذا المتوسط مع القيمة المحايدة (3) على مقياس ليكرت الخماسي، يتضح أن الفروق كانت سالبة ودالة إحصائيا. حيث بلغت قيمة (T = −4.436) مع مستوى دلالة إحصائية(Sig. = 0.000 < 0.05) ، وهو ما يؤدي إلى رفض الفرضية العدمية (H0) وقبول الفرضية البديلة (H1).

وعليه، فإن أفراد العينة لا يرون أن التعليم المحاسبي والممارسة المهنية في الجزائر يدمجان قضايا المسؤولية الاجتماعية والاستدامة بشكل كافٍ، بل يعتبرون أن هناك فجوة واضحة بين ما يتم تدريسه أكاديميًا وما تتطلبه بيئة الأعمال، مما يستدعي إدخال إصلاحات جذرية على المناهج والبرامج التدريبية لتلبية متطلبات الشفافية والتنمية المستدامة.

6. اختبار الفرضية السادسة

من أجل اختبار الفرضية السادسة والتي تسعى إلى تحديد طبيعة التحديات التي تواجه النظام المحاسبي الجزائري في تبني المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، تم الاعتماد على المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لعبارات المحور السادس، والبالغ عددها (07) عبارات، بالإضافة إلى إجراء اختبار (T-Test) لعينة واحدة. وكانت الصياغة الإحصائية لهذه الفرضية كما يلي:

- **الفرضية العدمية :(H0)** لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية حول إدراك حجم التحديات التي تواجه النظام المحاسبي الجزائري في تبني المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من وجهة نظر عينة الدراسة عند مستوى دلالة 0.05
- **الفرضية البديلة :(H1)** توجد فروق ذات دلالة إحصائية حول إدراك التحديات التي تواجه النظام المحاسبي الجزائري في تبني المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من وجهة نظر عينة الدراسة عند مستوى دلالة 0.05

والجدول الموالي يوضح نتائج اختبار الفرضية:

الجدول (5-22): اختبار T-TEST للمحور السادس – التحديات التي تواجه النظام المحاسبي الجزائري في تبني المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية –

المحور	Mean	SD	T	Sig. (P-Value)	التفسير
التحديات التي تواجه النظام المحاسبي الجزائري في تبني المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية	3.848	1.106	9.528	0.000	النتيجة دالة إحصائيًا عند مستوى (α ≤ 0.05)، بما يعني أن متوسط استجابات العينة أقل من القيمة المحايدة (3)، وهو ما يعكس إدراكًا واضحًا لوجود تحديات فعلية تعيق عملية إدماج المسؤولية الاجتماعية في النظام المحاسبي.

المصدر: إعداد الطالب بالاعتماد على نتائج التحليل الإحصائي SPSS

تشير نتائج اختبار (T-Test) لعينة واحدة إلى أن المتوسط الحسابي لاستجابات العينة بلغ (**Mean = 3.848**) مع انحراف معياري .(**SD = 1.106**) وبمقارنة هذا المتوسط مع القيمة المحايدة (3) على مقياس ليكرت الخماسي، يتضح أن الفروق كانت سالبة ودالة إحصائيًا. حيث بلغت قيمة (T = 9.528) مع مستوى دلالة (Sig. = 0.000 < 0.05)، وهو ما يؤدي إلى **رفض الفرضية العدمية (H0)** وقبول الفرضية البديلة (H1).

وعليه، فإن أفراد العينة يدركون أن هناك تحديات جوهرية تواجه المحاسبة الاجتماعية في الجزائر، أبرزها: ضعف المعايير والأدوات المحاسبية، غياب الحوافز المؤسسية، محدودية التكوين الأكاديمي والمهني، إضافة إلى صعوبة مواكبة التغيرات الدولية في معايير الاستدامة. وهذا يعكس أن إدماج قضايا المسؤولية الاجتماعية في النظام المحاسبي ما زال يواجه عوائق بنيوية وتنظيمية تتطلب إصلاحات شاملة، سواء على المستوى التشريعي أو على مستوى الممارسة المهنية، لضمان تفعيل أكبر لمتطلبات الشفافية والتنمية المستدامة.

المبحث الثالث: مناقشة فرضيات الدراسة التطبيقية

تم في المبحث السابق استعراض مختلف النتائج الإحصائية المستخلصة من تحليل بيانات الاستبيان، مما أتاح رؤية واضحة حول الاتجاهات العامة للمتغيرات المدروسة. وفي هذا المبحث، سيتم التعمق في مناقشة وتحليل هذه النتائج عبر دراسة محتويات المحاور الرئيسية، بدءًا من استكشاف واقع المسؤولية الاجتماعية في بيئة الاعمال الجزائرية، وصولًا إلى تحديد أبرز التحديات التي تواجه المحاسبة الاجتماعية. تهدف هذه المناقشة إلى تقديم تفسير علمي معمّق للنتائج.

المطلب الأول: مناقشة فرضيات المحورين الأولى والثاني

يتناول هذا المطلب مناقشة تحليلية لنتائج اختبار الفرضيات للمحورين الأول والثاني

1. مناقشة فرضيات المحور الأول

تشير نتائج المحور الأول إلى وجود وعي متزايد لدى أفراد العينة بأهمية المسؤولية الاجتماعية للشركات في الجزائر، واعتبارها جزءًا لا يتجزأ من استراتيجية المؤسسات الحديثة حيث يظهر التحليل أن المستجوبين ينظرون إلى المسؤولية الاجتماعية باعتبارها بعدًا معرفيًا واستراتيجيًا متكاملًا يتجاوز مجرد الالتزامات الاقتصادية التقليدية ليشمل الأبعاد الاجتماعية والبيئية. كما يعكس التحليل وجود قناعة قوية لدى العينة بأن تبني المسؤولية الاجتماعية يسهم في تعزيز الثقة مع أصحاب المصلحة ويدعم الأداء المؤسسي على المدى الطويل.

ومع ذلك، يظهر بعض التفاوت في مستوى المعرفة العملية والتطبيقية للمسؤولية الاجتماعية، مما يشير إلى فجوة بين الوعي النظري والتطبيق العملي على أرض الواقع. كما تشير نتائج التحليل إلى وجود استعداد متفاوت لدى الفاعلين الأكاديميين والمهنيين لدعم وتطبيق مبادئ المسؤولية الاجتماعية، مع تأكيد أن البعد الاستراتيجي والمعرفي يشكل الدافع الأقوى لفهم هذا المفهوم ودمجه في سياسات المؤسسات.

وبصفة عامة، تشير النتائج إلى أن أفراد العينة يظهرون وعيًا إيجابيًا ومواقف داعمة تجاه المسؤولية الاجتماعية للشركات، حيث تميل استجاباتهم بوضوح نحو القبول والتأييد، بعيدًا عن الحياد أو التذبذب، وهو ما يعكس إدراكًا حقيقيًا لأهمية دمج المسؤولية الاجتماعية ضمن سياسات وممارسات المؤسسات الجزائرية. وتعزز الدلالة الإحصائية المرتفعة قوة هذه النتائج، مؤكدة أن الميل الإيجابي اتجاه المسؤولية الاجتماعية يمثل توجهًا حقيقيًا وثابتًا لدى المستجيبين. كما يبرز التحليل الحاجة لتعزيز التطبيق العملي والتكوين الأكاديمي والمهني لتقليص الفجوة بين المعرفة النظرية والممارسة العملية وضمان تحقيق الأثر الكامل للمسؤولية الاجتماعية داخل المؤسسات.

2. مناقشة فرضية المحور الثاني "واقع المحاسبة في الجزائر في ضوء التطورات الدولية والقضايا المحاسبية المعاصرة"

تشير نتائج المحور الثاني إلى تقييم سلبي نسبيًا لمدى كفاءة وملاءمة النظام المحاسبي الجزائري في مواجهة التطورات الدولية والقضايا المحاسبية المعاصرة، فقد أظهر متوسط المحور المنخفض مع الانحراف المعياري المرتفع وجود تفاوت كبير في آراء المستجيبين، مما يعكس اختلاف مستويات الوعي والخبرة بين الأكاديميين والمهنيين، فضلاً عن إدراك واضح للفجوة بين الممارسة المحلية والمعايير الدولية. ويعكس هذا التفاوت أيضًا تعدد وجهات النظر حول مدى قدرة النظام على تلبية متطلبات الشفافية، والحكم الرشيد، وموثوقية المعلومات المالية، ما يبرز الحاجة إلى تعزيز الانسجام بين النظرية والممارسة.

كما يوضح التحليل أن المستجيبين يرون أن النظام المحاسبي الجزائري يواجه قصورًا في مرونته وقدرته على التكيف مع القضايا المحاسبية المعاصرة، ويدركون محدودية انسجامه مع احتياجات المستثمرين الأجانب والأسواق العالمية، ما يضع تحديًا جوهريًا أمام المؤسسات الجزائرية في سياق العولمة المالية. إضافة إلى ذلك، تشير النتائج إلى تقييم محدود لدور المعايير المحاسبية الوطنية في تعزيز الشفافية وقابلية المقارنة بين القوائم المالية محليًا ودوليًا، ما يعكس إدراك المستجيبين لوجود فجوة بين المعايير المحلية والتطورات الدولية في هذا المجال.

وعلى الرغم من هذه الملاحظات النقدية، يبرز وعي متزايد لدى العينة بأهمية النظام المحاسبي في تحسين جودة الحوكمة والشفافية المؤسسية، حيث سجلت هذه الجوانب أعلى معاملات ارتباط بالمحور، ما يشير إلى إدراك المستجيبين للدور المؤسسي الحيوي للنظام، رغم قصوره في جوانب المرونة والتوافق الدولي. ويكشف التباين في معاملات الارتباط بين الفقرات المختلفة أن المستجيبين يميزون بين الأبعاد الاستراتيجية للنظام، مثل دعم الحوكمة والشفافية، وبين الأبعاد التشغيلية والتقنية، مثل مرونة النظام والتوافق مع المعايير الدولية، وهو ما يعكس تقييمًا متعمقًا ومتوازنًا للقدرات الحالية للنظام المحاسبي المحلي.

وبناءً على ذلك، يمكن الاستنتاج أن هناك إدراكًا واسعًا لدى المستجيبين بضعف فعالية النظام المحاسبي الحالي في معالجة القضايا المحاسبية المعاصرة ومواكبة التطورات الدولية، مع وجود إجماع نسبي على ضرورة إجراء إصلاحات شاملة لتحديث النظام، وتعزيز مرونته، وضمان مواءمته للمعايير العالمية، وتطوير قدرته على توفير معلومات موثوقة لدعم اتخاذ القرار وتحسين جودة الحوكمة المؤسسية. كما تشير النتائج إلى الحاجة إلى برامج تدريبية وتكوينية موجهة للكوادر المحاسبية، لتعزيز مستوى المعرفة التطبيقية وتقليص الفجوة بين النظرية والممارسة، وبالتالي تمكين المؤسسات الجزائرية من تحقيق توافق أكبر مع بيئة الأعمال الدولية وتعزيز الثقة مع أصحاب المصلحة.

ويجدر بالذكر أن هذه النتائج توفر قاعدة معرفية مهمة لصانعي القرار والمشرعين لتحديد أولويات الإصلاح، سواء من حيث تعديل المعايير الوطنية، أو تعزيز القدرات المؤسسية والمهنية، أو تطوير سياسات المحاسبة والتدقيق بما يضمن توافق النظام المحلي مع أفضل الممارسات الدولية، ويجعل المحاسبة أداة فعالة لدعم الشفافية، والحوكمة، والاستدامة المؤسسية.

المطلب الثاني: مناقشة فرضيات المحورين الثالث والرابع

يتناول هذا المطلب مناقشة تحليلية لنتائج اختبار الفرضيات للمحورين الأول والثاني على التوالي:

1. مناقشة فرضية المحور الثالث

أظهرت نتائج الدراسة اتفاقا قويًا من قبل المبحوثين على عدم كفاية ونجاعة الإطار التشريعي والتنظيمي للمحاسبة في الجزائر في تبني المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، فمن خلال المحور الثالث من الدراسة، اتضح أن الإطار التشريعي والتنظيمي للمحاسبة في الجزائر ما يزال أسيرًا لمقاربة تقليدية تركّز بالأساس على الجوانب المالية والضريبية، دون أن يمنح الأبعاد الاجتماعية والبيئية المكانة التي تفرضها التطورات الدولية. هذا الواقع يتقاطع مع ما أظهره المحور الأول من وعي إيجابي لدى الأفراد تجاه أهمية المسؤولية الاجتماعية، ومع ما كشفه المحور الثاني من قصور في النظام المحاسبي الوطني في التكيف مع المتطلبات العالمية، ليؤكد أن الإشكال لا يقتصر على الممارسة التطبيقية فحسب، بل يمتد أيضًا إلى الإطار القانوني والتنظيمي الذي ينبغي أن يوجّهها ويضبطها.

فالنتائج أظهرت أن القوانين القائمة لا توفر إرشادات عملية أو التزامات واضحة للشركات بخصوص تبني مبادئ المسؤولية الاجتماعية، وهو ما يجعل انخراط المؤسسات في هذا المجال في الغالب طوعيًا وغير منتظم. كما أن غياب آليات رقابية فعالة يضعف من قدرة التشريعات على ضمان الامتثال، ويجعل النصوص القانونية أقرب إلى كونها إطارًا شكليا من أن تكون أداة عملية لتفعيل الشفافية والإفصاح الاجتماعي. وبذلك، يظهر أن النظام القانوني الجزائري، رغم اعترافه الضمني بأهمية الإفصاح المحاسبي، لم ينجح بعد في دمج البعد الاجتماعي والبيئي كجزء أصيل من متطلبات المحاسبة الحديثة.

وعند ربط هذه النتائج بما سبق، يتضح أن هناك فجوة هيكلية: فبينما يميل الأفراد إلى تبني المسؤولية الاجتماعية كقيمة ضرورية (المحور الأول)، ويقرّون بقصور النظام المحاسبي في تلبية متطلبات العولمة والشفافية (المحور الثاني)، فإن التشريعات والتنظيمات تبقى الحلقة الأضعف التي تعمّق هذا القصور، لكونها غير مهيأة لتوفير الأسس القانونية والرقابية اللازمة لدعم تطبيق معايير الإفصاح الاجتماعي. هذا الانفصال بين وعي الفاعلين، وحدود الممارسة التطبيقية، وجمود الإطار القانوني، يعكس بوضوح الحاجة إلى إصلاحات تشريعية عميقة تعيد صياغة المنظومة المحاسبية الوطنية في ضوء مبادئ المسؤولية الاجتماعية والاستدامة.

وبناءً على ذلك، يمكن القول إن تطوير الإطار التشريعي والتنظيمي لا يمثل مجرد مطلب تقني، بل يعد شرطًا أساسيًا لردم الفجوة بين النظرية والتطبيق، ولتمكين النظام المحاسبي الجزائري من مواكبة المعايير الدولية وتعزيز دوره في دعم الشفافية والحوكمة والإفصاح عن الأداء الاجتماعي والبيئي للمؤسسات.

2. مناقشة فرضية المحور الرابع

تحليل المحور الرابع يكشف بوضوح عن عمق الفجوة القائمة بين واقع النظام المحاسبي الجزائري ومتطلبات الإفصاح والقياس المرتبطين بالاستدامة. فرغم تسجيل بعض المؤشرات الإيجابية المحدودة، مثل إدراك وجود قدر نسبي من المرونة النظرية التي قد تسمح بالاستفادة من التجارب والمعايير الدولية، إلا أن هذا الوعي لم يترجم بعد إلى منظومة عملية متكاملة قادرة على دعم استدامة المؤسسات.

النتائج تعكس أن الاهتمام في الممارسة المحاسبية ما يزال متركزًا على الجوانب المالية التقليدية، في حين تُهمل الأبعاد الاجتماعية والبيئية التي تشكل جوهر مفهوم الاستدامة. كما يتضح أن البنية التحتية المحاسبية ذات الصلة – مثل أدوات الإفصاح، نظم المعلومات المحاسبية المتكاملة، وقواعد البيانات المتخصصة – تكاد تكون غائبة أو ضعيفة للغاية. هذا الضعف المؤسسي يترافق مع محدودية في القدرات المهنية والمعرفة التقنية للمحاسبين، ما يعمّق من صعوبة إدماج مؤشرات الاستدامة ضمن الممارسة المحاسبية.

إضافة إلى ذلك، برز قصور واضح في قدرة مؤسسات المراجعة والرقابة على تقييم التزامات الشركات الاجتماعية والبيئية، وهو ما يضعف آليات المتابعة ويجعل الإفصاح المرتبط بالاستدامة أقرب إلى خيار طوعي غير ملزم. وهذا يعكس بدوره غياب منظومة تشريعية ورقابية متكاملة قادرة على فرض معايير الإفصاح وضمان موثوقية البيانات.

بصورة عامة، تكشف هذه النتائج عن إدراك متزايد لدى المستجيبين بأن النظام المحاسبي الجزائري، في صورته الحالية، غير قادر على استيعاب متطلبات الاستدامة، وأن هذا القصور لا يرتبط فقط بالجانب الفني بل يتعداه إلى أبعاد تنظيمية وتشريعية ومؤسساتية. وهو ما يؤكد الحاجة إلى إصلاحات شاملة تتضمن: تطوير القواعد والمعايير المحاسبية لتشمل مؤشرات الاستدامة، تعزيز البنية التحتية الرقمية وقواعد البيانات، رفع كفاءة الكوادر المحاسبية، وتمكين هيئات المراجعة والرقابة من أدوات أكثر فاعلية لضمان الإفصاح الاجتماعي والبيئي.

وعليه، يمكن القول إن المحور الرابع يعكس بجلاء أن التوجه نحو المحاسبة المستدامة في الجزائر يظل في مرحلته الأولية، ويحتاج إلى تحول هيكلي شامل يجمع بين الإصلاح القانوني، والدعم المؤسسي، والارتقاء بالكفاءات المهنية لضمان مساهمة حقيقية للمحاسبة في تحقيق أهداف الاستدامة والتنمية الشاملة.

المطلب الثالث: مناقشة فرضيات المحورين الخامس والسادس

يتناول هذا المطلب مناقشة تحليلية لنتائج اختبار الفرضيات للمحورين الخامس والسادس على النحو التالي:

1. مناقشة فرضية المحور الخامس

تكشف نتائج هذا المحور عن وجود فجوة واضحة بين التعليم المحاسبي الأكاديمي والممارسة المهنية من جهة، ومتطلبات المسؤولية الاجتماعية والاستدامة من جهة أخرى. إذ يتضح أن التعليم المحاسبي في الجزائر ما يزال متمحورا بشكل كبير حول الجوانب التقنية والمالية، خاصة الامتثال للتشريعات الضريبية، مع إهمال ملحوظ للأبعاد الاجتماعية والبيئية. ويعكس ذلك استمرار هيمنة التصور التقليدي للمحاسبة، الذي يركّز على الجانب المالي المحض، على حساب البعد التنموي والحوكمي الذي تفرضه المعايير والممارسات الدولية الحديثة.

من جانب آخر، يظهر أن الجهود المبذولة على مستوى المناهج الجامعية لم تكن كافية لترسيخ الوعي بالمسؤولية الاجتماعية لدى الطلبة، سواء عبر تدريس أخلاقيات المهنة أو إدماج قضايا التنمية المستدامة ضمن المقررات.

فالطلبة لا يكتسبون معارف معمقة تمكّنهم من إدراك دور المحاسب كشريك فاعل في المجتمع، وهو ما ينعكس على ضعف تكوينهم في مجالات الإفصاح عن الأبعاد الاجتماعية والبيئية.

أما على المستوى المهني، فإن النتائج تبرز محدودية المبادرات التي تقوم بها المنظمات المهنية في مجال التكوين المستمر أو تعزيز وعي المحاسبين بالمحاسبة الاجتماعية والبيئية. هذا القصور يجعل من عملية التحديث والتأهيل بطيئة، ولا يواكب التحولات العالمية في ممارسات الإفصاح المرتبط بالاستدامة. وبالتالي، يبقى المحاسبون الجزائريون في الغالب أسرى المنطق التقليدي للمهنة، بعيدًا عن مسايرة المعايير الحديثة التي باتت تفرضها بيئة الأعمال الدولية.

بناءً على ذلك، يمكن القول إن التعليم المحاسبي والممارسة المهنية في الجزائر لم يرتقيا بعد إلى مستوى يتيح دمج قضايا المسؤولية الاجتماعية بشكل فعّال. وهو ما يعكس تحديًا مؤسساتيًا وتربويًا في آن واحد، يستدعي مراجعة شاملة للبرامج الأكاديمية والمهنية، من خلال إدخال إصلاحات جذرية تتعلق بمضامين المناهج، آليات التكوين المستمر، وأدوات التقييم. فالانتقال إلى محاسبة مستدامة يتطلب مقاربة متكاملة، تضمن تزويد الطلبة والمهنيين بالمعارف والمهارات اللازمة للانخراط في ديناميكية الشفافية والتنمية المستدامة، بما يحقق توافقًا أكبر مع متطلبات الاقتصاد العالمي.

2. مناقشة فرضية المحور السادس

تبرز نتائج هذا المحور إدراكا واضحا لدى أفراد العينة بأن المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في الجزائر تواجه جملة من التحديات البنيوية والتنظيمية التي تحد من إمكانية تبنيها وتفعيلها بشكل فعّال. ويأتي في مقدمة هذه التحديات غياب معايير وأدوات محاسبية دقيقة، وهو ما يترك المحاسبين في فراغ منهجي يجعل عملية الإفصاح والتقييم الاجتماعي والبيئي عرضة للاجتهادات الفردية بدل الاستناد إلى أسس معيارية موحدة.

كما أظهرت النتائج أن غياب الحوافز المؤسسية – سواء من طرف الدولة أو المنظمات المهنية – يشكل عاملاً مثبطًا لتوجه المحاسبين نحو تطبيق هذا النوع من المحاسبة، إذ إن غياب التشجيع المادي أو المعنوي يقلل من أولوية المسؤولية الاجتماعية في الممارسة اليومية. ويتقاطع هذا العامل مع ضعف الإطار التشريعي والتنظيمي الذي لا يوفر بيئة داعمة أو إلزامية لتبني الإفصاح الاجتماعي، مما يترك الأمر في حدود المبادرات الفردية الطوعية للمؤسسات.

من جانب آخر، يتضح أن محدودية التكوين الأكاديمي والمهني المتخصص تعيق المحاسبين عن اكتساب المهارات والمعارف اللازمة للتعامل مع قضايا الاستدامة، وهو ما يعمق الفجوة بين ما تقتضيه المعايير الدولية وبين واقع القدرات المحلية. كما يشكّل ضعف ثقافة المسؤولية الاجتماعية داخل المؤسسات أحد العوائق الجوهرية، حيث إن غياب تبني هذا البعد كخيار استراتيجي يقلل من جدوى أي جهود يقوم بها المحاسبون في هذا المجال.

إضافة إلى ذلك، أشار المستجيبون إلى أن التغيرات المستمرة في المعايير الدولية الخاصة بالاستدامة تزيد من صعوبة مواكبة التطورات الحديثة، خصوصًا في ظل غياب دعم مؤسسي وتكويني كافٍ. ورغم أن ضغوط المستثمرين والأطراف الخارجية وُصفت بأنها أقل العوائق تأثيرًا، إلا أنها تظل عاملاً حاضرًا يعكس ضعف الطلب الخارجي على المعلومات الاجتماعية والبيئية في السياق المحلي .

وعليه، يتضح أن إدماج قضايا المسؤولية الاجتماعية في النظام المحاسبي الجزائري لا يقتصر على تحد واحد بل هو نتاج تداخل عدة عوامل متشابكة: تشريعية، تنظيمية، مهنية، وأكاديمية. وهذا يشير إلى أن الإصلاح المطلوب يجب أن يكون إصلاحًا شاملاً يتضمن تطوير المعايير والأدوات المحاسبية الملائمة، سن تشريعات واضحة وملزمة، توفير الحوافز والدعم المؤسسي، وتعزيز التكوين الأكاديمي والمهني، بما يضمن الارتقاء بمستوى المحاسبة نحو ممارسات أكثر انسجامًا مع متطلبات الشفافية والاستدامة.

خلاصة الفصل

توضح النتائج أن الخطاب حول المسؤولية الاجتماعية قد ترسّخ في الوعي، لكنه ما يزال حبيس التصورات أكثر منه ممارسة واقعية، حيث تظل المحاسبة في الجزائر مرتبطة بالبعد المالي والضريبي، في غياب إطار تشريعي صارم، وأدوات ومعايير عملية، وحوافز مؤسسية تعزز تبني الإفصاح الاجتماعي. كما أن التعليم الأكاديمي والتكوين المهني لم ينجحا في بناء قاعدة معرفية ومهارية قادرة على ترجمة هذا الوعي إلى ممارسة فعلية، مما يعمّق الفجوة بين النظرية والتطبيق. هذا الوضع يعكس خللاً بنيويًا متعدد الأبعاد، يتطلب إصلاحات شاملة تتجاوز مجرد تحديث المناهج أو إصدار نصوص شكلية، لتشمل إعادة هيكلة النظام المحاسبي برمته على أسس تواكب التطورات الدولية وتستجيب لتحديات الاستدامة، بما يجعل المحاسبة أداة فاعلة للشفافية والحوكمة وخدمة المجتمع.

إن القراءة التركيبية لنتائج الدراسة تكشف عن واقع تتقاطع فيه عدة مستويات معرفية ومؤسساتية، لتبرز في النهاية إشكالية جوهرية تتعلق بمدى قدرة المحاسبة الجزائرية على تجاوز حدودها التقليدية والانفتاح على أفق جديد تؤطره مبادئ المسؤولية الاجتماعية والاستدامة. فالمحاسبة، في أصلها، ليست مجرد تقنية لقياس النتائج المالية، بل هي منظومة معرفية تنعكس فيها القيم المجتمعية والاختيارات الاقتصادية، وهو ما يجعل قصورها في دمج الأبعاد الاجتماعية والبيئية انعكاسًا لفجوة أعمق في بنيتها النظرية والتطبيقية.

لقد أظهرت النتائج أنّ هناك وعيا متزايدا بأهمية المسؤولية الاجتماعية، لكن هذا الوعي يظل معزولًا عن إطار قانوني ومؤسسي قادر على تحويله إلى التزام فعلي. وهو ما يعكس أنّ المحاسبة الجزائرية لا تزال محكومة بمرجعية تقليدية تركز على الامتثال المالي والضريبي، وتغفل بعدها كأداة للحوكمة والشفافية المجتمعية. هذا الانفصال بين الإدراك الفردي والواقع المؤسسي يعكس قصورًا في عملية "التنظير المحاسبي"، حيث لم يتم بعد إدماج قيم الاستدامة في صميم الإطار المرجعي للنظام المحاسبي.

كما يتضح أنّ التعليم المحاسبي والتكوين المهني لم يساهما بالقدر الكافي في إعادة بناء القاعدة المعرفية للمحاسبة، بل كرّسا الطابع التقني والأداتي على حساب البعد القيمي والمعياري. وهذا ما جعل المخرجات البشرية للنظام التعليمي عاجزة عن قيادة التحول المطلوب نحو محاسبة أكثر شمولية. إن ضعف التكوين في مجالات الإفصاح الاجتماعي والبيئي لا يمثل مجرد نقص معرفي، بل يعكس محدودية في الرؤية الفلسفية التي تؤطر وظيفة المحاسب ودوره في التنمية المجتمعية.

وعلى المستوى المؤسسي، يظهر غياب المعايير الدقيقة، وضعف آليات الرقابة، وقصور الحوافز، كعناصر تكشف أنّ النظام المحاسبي لم ينجح في بناء "بنية تحتية معرفية ومؤسساتية" قادرة على استيعاب المسؤولية الاجتماعية. وهذه التحديات، على تنوعها، تتلاقى في نقطة مركزية مفادها أنّ المحاسبة الجزائرية لم تتجاوز بعد حدودها كـ "أداة تسجيل مالي" لتتحول إلى "لغة شاملة" تعكس البعد الاجتماعي والبيئي للنشاط الاقتصادي.

ومن ثم، فإن ما تكشفه الدراسة لا يقتصر على وصف فجوات تطبيقية أو تشريعية، بل يضعنا أمام إشكال فلسفي أعمق يتعلق بضرورة إعادة صياغة الأسس النظرية للمحاسبة في الجزائر.

فالتحدي الحقيقي لا يتمثل فقط في إدخال تعديلات تقنية على المناهج أو القوانين، بل في تبني تصور جديد للمحاسبة كأداة اجتماعية في خدمة الاستدامة، تتجاوز منطق الامتثال إلى منطق المسؤولية. وبذلك، يصبح الإصلاح المطلوب ليس مجرد استجابة لمتطلبات خارجية تفرضها العولمة، بل تعبيرًا عن إعادة بناء علاقة المحاسبة بالمجتمع، بما يضمن لها دورًا استراتيجيًا في تحقيق التنمية المستدامة وترسيخ مبادئ الشفافية والحوكمة الرشيدة.

إن التقاء هذه الأبعاد الثلاثة: وعي الفاعلين، إصلاح النظام التعليمي، وتطوير الإطار التشريعي والتنظيمي، من شأنه أن يعيد صياغة المنظومة المحاسبية الوطنية لتكون أكثر انسجامًا مع مبادئ المسؤولية الاجتماعية ومتطلبات التنمية المستدامة. وبهذا المعنى، فإن المحاسبة لا تبقى مجرد أداة تقنية لمعالجة الأرقام، بل تتحول إلى أداة استراتيجية لدعم الشفافية، الحوكمة، وبناء اقتصاد وطني قادر على التكيف مع تحديات العولمة دون التفريط في خصوصياته المحلية.

الخاتمة

خاتمة

لقد انطلقت هذه الدراسة من إشكالية أساسية مفادها: **إلى أي مدى يسهم تبني متطلبات المسؤولية الاجتماعية في تطوير البناء النظري للمحاسبة وتوجيه ممارساتها التطبيقية، وما مدى قدرة النظام المحاسبي الجزائري على تحقيق التوافق مع هذه المتطلبات؟"**، وقد سعت للإجابة عن هذا التساؤل عبر مقاربة مزدوجة جمعت بين البعد النظري المتعلق بتطور الفكر المحاسبي والتأصيل العلمي لمفهوم المسؤولية الاجتماعية، وبين البعد التطبيقي الميداني الذي استند إلى تحليل استجابات عينة من الممارسين والأكاديميين في السياق الجزائري. وتهدف هذه الخاتمة إلى إبراز أهم ما توصلت إليه الدراسة من نتائج نظرية وإحصائية، ثم صياغة توصيات عملية قابلة للتطبيق، وأخيرًا استشراف آفاق البحث العلمي المستقبلي في هذا المجال.

1. نتائج الدراسة:

1.1.النتائج النظرية

من خلال تحليل الجانب النظري، خلصت الدراسة إلى النتائج النظرية التالية:

- أظهرت الدراسة أن موضوع المحاسبة في ضوء المسؤولية الاجتماعية لم يعد مجرد نقاش نظري أو خيار مؤسسي محدود، بل أصبح ضرورة استراتيجية تمليها التحولات العميقة التي تشهدها بيئة الأعمال على المستويين الوطني والدولي.
- الفكر المحاسبي التقليدي الذي تأسس تاريخيًا على خدمة الأغراض المالية والضريبية أضحى قاصرًا عن الاستجابة للتحديات الجديدة التي تفرضها بيئة الأعمال المعاصرة، والتي باتت تتطلب إدماج الأبعاد الاجتماعية والبيئية.
- أن المسؤولية الاجتماعية ليست مجرد إضافة شكلية إلى المحاسبية، بل تمثل تحولًا نوعيا أدى الى إعادة صياغة اطارها المفاهيمي، وتوسيع أهدافها ونطاقها.
- أدى تبيني المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية إلى توسيع نطاق القياس والإفصاح بحيث لم يعد مقتصراً على البيانات المالية التقليدية، بل شمل التكاليف والمنافع الاجتماعية والبيئية، واعتمد مؤشرات مالية وغير مالية.
- أظهرت المراجعة النظرية أن المحاسبة لم تعد مجرد نظام لقياس الأداء المالي، بل غدت أداة استراتيجية لدعم الشفافية، الحوكمة، والاستدامة، بما يجعلها في قلب النقاشات المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية للشركات.
- بينت الدراسة أن المحاسبة في صورتها الحديثة غدت أداة متعددة الأبعاد، تسعى إلى الإفصاح عن الآثار الاقتصادية والاجتماعية والبيئية للأنشطة المؤسسية.
- المحاسبة لم تعد نشاطًا محايدًا، بل أداة استراتيجية تساهم في ترسيخ الثقة بين المؤسسة ومحيطها الاجتماعي، وتدعم عملية اتخاذ القرار على أساس شامل يراعي ليس فقط الربح المالي، بل أيضًا الأثر الاجتماعي والبيئي للنشاط الاقتصادي.

- مراجعة الأسس النظرية والمعايير الدولية أظهرت أن إدماج هذه الأبعاد يظل متفاوتًا بين الدول، ويعتمد على نضج الإطار التشريعي، وفعالية المؤسسات الرقابية، ومستوى وعي الفاعلين الاقتصاديين.
- أن تطور معايير التقارير الدولية (IFRS) وإطار الإفصاح عن الاستدامة (GRI) قد فرض على الأنظمة المحاسبية تحديات جديدة، تتعلق بمدى قدرتها على استيعاب الأبعاد الاجتماعية والبيئية جنبًا إلى جنب مع البعد المالي.

1.2.النتائج التطبيقية

أظهرت نتائج التحليل الإحصائي لآراء عينة الدراسة صورة أكثر وضوحًا عن واقع المحاسبة الاجتماعية في الجزائر، تجلت فيما يلي:

- بينت نتائج التحليل الإحصائي لآراء عينة الدراسة أن هناك وعيًا ملحوظًا لدى الأفراد والمؤسسات بأهمية المسؤولية الاجتماعية وأبعادها العملية، وهو وعي يعكس استعدادًا فكريًا لقبول إدماج قضايا الاستدامة في المحاسبة الحديثة.
- النظام المحاسبي الجزائري ما يزال أسيرًا لمقاربة تقليدية تركّز على الأبعاد المالية والضريبية، مع ضعف الاهتمام بالجوانب الاجتماعية والبيئية. هذا القصور يعكس فجوة هيكلية بين متطلبات الفكر المحاسبي الحديث ومتطلبات الواقع المحلي، ويطرح الحاجة إلى إصلاحات جذرية تمكّن الجزائر من مواكبة الاتجاهات الحديثة.
- أظهرت النتائج وجود قصور مؤسساتي وتشريعي يعيق تطور المحاسبة الاجتماعية. فمن الناحية القانونية، لا توجد التزامات صريحة أو معايير واضحة تلزم المؤسسات بالإفصاح عن أدائها الاجتماعي والبيئي.
- من حيث التعليم والتكوين، فقد تبين أن المناهج الجامعية والبرامج التدريبية لم يتمكنا بعد من إدماج قضايا المسؤولية الاجتماعية بشكل فعّال، إذ ما تزال المناهج تركّز على الجوانب التقنية أكثر من الجوانب القيمية والاجتماعية، ما أدى إلى بروز فجوة واضحة بين ما يتلقاه الطلبة والمهنيون من معارف وما تفرضه بيئة الأعمال من متطلبات جديدة، الأمر الذي يفرز جيلًا من المحاسبين يفتقر إلى الكفاءات الضرورية لمواكبة هذا التحول.
- من جهة أخرى، أجمع أفراد العينة على أن هناك تحديات بنيوية متشابكة تعيق تبني المحاسبة الاجتماعية، أهمها: غياب معايير محلية دقيقة، غياب الحوافز المؤسسية، ضعف الثقافة الداخلية للمؤسسات، وقلة الكفاءات المتخصصة، إضافة إلى صعوبة مواكبة التغيرات السريعة في المعايير الدولية.

2. الاقتراحات

استنادًا إلى ما سبق، يمكن صياغة جملة من التوصيات العملية لضمان الانتقال إلى محاسبة أكثر ارتباطًا بالمسؤولية الاجتماعية:

1.2.**على المستوى التشريعي والتنظيمي:** إن تعزيز الإطار القانوني والتشريعي يمثل شرطًا أساسيًا لترسيخ ثقافة الإفصاح الاجتماعي والبيئي، من خلال:

- وضع معايير إلزامية تتناسب مع الخصوصيات المحلية وتنسجم في الوقت ذاته مع الممارسات الدولية.
- تطوير آليات رقابية وحوافز تشجع المؤسسات على تطبيق مبادئ المسؤولية الاجتماعية بجدية، سواء عبر الامتيازات الضريبية أو برامج الدعم المؤسسي.

2.2.على المستوى المؤسسي:

- تطوير ثقافة محاسبية جديدة داخل المؤسسات تجعل من المسؤولية الاجتماعية جزءًا من استراتيجيات الأعمال، لا مجرد استجابة للضغوط الخارجية أو شكل من أشكال التسويق المؤسسي.
- تطوير نظم المعلومات المحاسبية بما يسمح بتجميع ومعالجة بيانات بيئية واجتماعية إلى جانب البيانات المالية.
- إنشاء قواعد بيانات وطنية متخصصة في مؤشرات الاستدامة، متاحة للمحاسبين والباحثين وصناع القرار.

3.2.على المستوى الأكاديمي والمهني:

- إعادة النظر في المناهج الجامعية لتضمين موضوعات المسؤولية الاجتماعية والاستدامة.
- تطوير برامج تكوين مستمر للمحاسبين تغطي القضايا الاجتماعية والبيئية.
- تعزيز دور المنظمات المهنية في نشر ثقافة المحاسبة الاجتماعية.

4.2.على المستوى الدولي:

- الانفتاح على التجارب العالمية الناجحة في مجال المحاسبة عن الاستدامة.
- تشجيع التعاون مع المنظمات الدولية (مثل IFRS وGRI) لتبني الممارسات المثلى.

3. آفاق البحث المستقبلية

تفتح هذه الدراسة المجال أمام مسارات متعددة للبحث، أهمها:

- إجراء مقارنات دولية مع دول رائدة في تطبيق المحاسبة الاجتماعية، لاستلهام التجارب وتكييفها مع الواقع المحلي.
- تطوير نماذج محاسبية بديلة تتماشى مع خصوصيات الاقتصاد الجزائري، مع مراعاة متطلبات المعايير العالمية.
- التعمق في الدراسات القطاعية (مثل قطاع الطاقة، الصناعات الاستخراجية، والبنوك) لتحديد التحديات الخاصة بكل قطاع.
- استكشاف أثر التحول الرقمي على تقارير الاستدامة، من خلال تقنيات مثل البيانات الضخمة وتقارير الاستدامة الإلكترونية.
- إجراء مقارنات دولية مع دول رائدة في تطبيق المحاسبة الاجتماعية، لاستلهام التجارب وتكييفها مع الواقع المحلي.

يمكن القول في النهاية إن هذه الدراسة قد أظهرت أن المحاسبة في ضوء المسؤولية الاجتماعية لم تعد خيارًا نظريًا يمكن تجاهله، بل أصبحت ضرورة تفرضها التحولات العالمية والتحديات المحلية. غير أن المحاسبة الجزائرية اليوم تستمر في الانغلاق ضمن نموذج تقليدي يركز على الأبعاد المالية الضيقة وهذا بسبب قصور تشريعي، مؤسسي وتعليمي، حال دون تحقيق تكامل فعلي بين النظرية والتطبيق.

ومن ثمة، فإن معالجة هذا القصور لا يمكن أن تقتصر على المستوى النظري، بل تقتضي إصلاحات عملية متكاملة. من شأنها أن تعيد صياغة المنظومة المحاسبية الوطنية لتكون أكثر انسجامًا مع مبادئ المسؤولية الاجتماعية ومتطلبات التنمية المستدامة. وبهذا المعنى، فإن المحاسبة لا تبقى مجرد أداة تقنية لمعالجة الأرقام، بل تتحول إلى أداة استراتيجية لدعم الشفافية، الحوكمة، وبناء اقتصاد وطني قادر على التكيف مع تحديات العولمة دون التفريط في خصوصياته المحلية.

قائمة المراجع

الجزء الأول: المصادر والمراجع باللغة العربية

أولا: الكتب باللغة العربية:

1. الحموري صالح، المعايطة رولا، المسؤولية المجتمعية للمؤسسات، دار كنوز المعرفة للنشر، عمان – الأردن، 2015.
2. الحيالي وليد ناجي، نظرية المحاسبة، الأكاديمية العربية المفتوحة في الدانمارك، الدانمارك،2007.
3. الحيالي وليد ناجي، نظرية المحاسبة، الاكاديمية العربية المفتوحة، الدنمارك، 2007.
4. الخولي يوسف عطية، النظرية المحاسبية بين الفكر والممارسة، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية–مصر، 2012.
5. الخولي يوسف عطية، النظرية المحاسبية بين الفكر والممارسة، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية–مصر، 2012.
6. خبابة عبد الله، المؤسسات الصغيرة والمتوسطة آلية لتحقيق التنمية، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية –مصر، 2013.
7. الخالدي إسماعيل يحي التكريتي وآخرون، أسس ومبادئ المحاسبة المالية، ج1، دار الحامد للنشر، عمان – الأردن، 2010.
8. جربوع، محمود يوسف، المحاسبة النظرية: المعايير، المبادئ المفاهيم، الفروض، ط 1، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان–الأردن، 2001.
9. حريم حسين، إدارة المنظمات –منظور كلي–، دار الحامد، الطبعة الثانية، عمان – الأردن، 2009.
10. السقا زياد هاشم، نظام المعلومات المحاسبية، دار الطارق للنشر والتوزيع، الموصل–العراق، ط2، 2011.
11. الشيخ، ناصر، النظرية المحاسبية. دار وائل للنشر، عمّان–الاردن،2010.
12. الشيرازي. ع، نظرية المحاسبة، ذات السلاسل للنشر والتوزيع، الكويت، 1990.
13. طبايبية سليمة، النظرية المحاسبية، رماح للنشر، عمان – الأردن، 2016.
14. الغالبي طاهر حسن، العامري صالح مهدي، المسؤولية الاجتماعية وأخلاقيات الأعمال، دار وائل للنشر، الطبعة الثالثة، عمان – الأردن، 2010.
15. فلاق محمد، المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال، دار اليازوري العلمية للنشر، عمان – الأردن، 2016.

ثانيًا: الأطروحات

1. أبو سمرة حامد أحمد صالح، معوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات المساهمة العامة في سوق فلسطين للأوراق المالية، رسالة مقدمة للحصول على شهادة ماجستير في المحاسبة التمويل، الجامعة الإسلامية بغزة، فلسطين.
2. بلهادي وسيلة، دور المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة في تعزيز العلاقات مع أصحاب المصالح، أطروحة مقدمة للحصول على شهادة دكتوراه علوم في العلوم الاقتصادية، جامعة سطيف 1، الجزائر، 2018-2019.
3. بلهامل شهرزاد، المسؤولية الاجتماعية ومدى الاهتمام بالمحاسبة عنها في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، أطروحة مقدمة للحصول على شهادة دكتوراه في العلوم التجارية، جامعة سطيف 1، الجزائر، 2015-2016.
4. بن عيسى عبد المالك، المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات وأثرها على الإفصاح المحاسبي: دراسة حالة لمؤسسات جزائرية، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر 3، الجزائر،2016.
5. بهلولي سارة، تأثير الثقافة التنظيمية على المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، أطروحة مقدمة للحصول على شهادة دكتوراه في علوم التسيير، جامعة سطيف 1، الجزائر، 2015-2016.

6. حواس صلاح، التوجه الجديد نحو معايير الابلاغ المالي الدولية، أطروحة مقدمة للحصول على شهادة دكتوراه دولة في علوم التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2008.
7. دكار جنات، مدى التزام المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بالإفصاح عن عناصر المسؤولية الاجتماعية، أطروحة مقدمة للحصول على شهادة دكتوراه علوم في العلوم الاقتصادية، جامعة سطيف 1، الجزائر، 2019-2020.
8. سعدي عبد الحق، إستخدام محاسبة المسؤولية الاجتماعية لتحسين أداء العاملين دراسة حالة: مديرية الشؤون الاجتماعية سوناطراك-وكالة بسكرة-، أطروحة دكتوراه، جامعة بسكرة، الجزائر، (2023).
9. العابد خديجة، المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات ودورها في تطوير الممارسات المحاسبية نحو الاستدامة، أطروحة دكتوراه، جامعة وهران 2، الجزائر، 2019.
10. علياء يوسف، المسؤولية الاجتماعية للشركات ودورها في تطوير أنظمة المحاسبة المستدامة، أطروحة دكتوراه، جامعة القاهرة، مصر، 2024.
11. قرفي شافية، دور المسؤولية الاجتماعية في ترقية الميزة التنافسية في المؤسسة: دراسة حالة بعض المؤسسات الجزائرية، أطروحة مقدمة للحصول على شهادة دكتوراه علوم في العلوم التجارية، جامعة سطيف 1، الجزائر، 2015-2016.
12. مشري حسناء، دراسة أثر نظام المحاسبة الاجتماعية في تبني مفهوم المسؤولية الاجتماعية، أطروحة مقدمة للحصول على شهادة دكتوراه علوم في العلوم الاقتصادية، جامعة سطيف 1، 2013-2014.
13. نويجي فاطمة الزهراء، دور المسؤولية الاجتماعية في تحقيق الميزة التنافسية بالتطبيق على مجموعة من المؤسسات الجزائرية، أطروحة دكتوراه، جامعة بسكرة، 2019-2020.
14. هلة ليليا، نموذج مقترح لإفصاح محاسبي عن المسؤولية الاجتماعية وأثره على الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية، أطروحة دكتوراه، جامعة 02 أوت 1955، سكيكدة، 2021/2020.

ثالثًا: المقالات

1. أبوسمك أحمد محمد علي، أثر تطوير المعايير المحاسبيّة لتحقيق التنمية المستدامة: دراسة مرجعيّة، مجلة جامعة العين للأعمال والقانون، المجلد 3، العدد 2، 2019.
2. باجي صبرينة، بوزوينة هجيره، الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري كأصل غير ملموس وأثره على ربحية المؤسسة الاقتصادية، مجلة الابداع، المجلد 9، العدد 1، 2019.
3. براق. م، جناي. م، محددات الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية، من طرف المؤسسات الاقتصادية الجزائرية –دراسة حالة-، مجلة دفاتر اقتصادية، 2018، مجلد 9، عدد 1.
4. بن خليفة.ح، إمكانية استخدام معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) في القياس والإفصاح عن محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الاقتصادية، مجلة العلوم الإدارية والمالية، 2018، مجلد 2، العدد 5.
5. التميمي وفاء صبحي صالح، واقع تبني المسؤولية الاجتماعية في التسويق للشركات المنتجة لمستحضرات التجميل، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد 6، العدد 3، 2010.
6. الحنيطي.هـ، حسن. أ، مدى تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في البنوك الاسلامية العاملة في الأردن، جامعة عين شمس، كلية التجارة، قسم المحاسبة والمراجعة، مصر، 2012، مج 16، ع 2.

7. زدون جمال وآخرون، المسؤولية الاجتماعية للشركات في ضوء مبادئ الميثاق العالمي للأمم المتحدة ودورها في تحقيق التنمية المستدامة: دراسة حالة CHIALI بسيدي بلعباس الجزائر، مجلة اقتصاد المال والأعمال، المجلد 6، العدد 2، جوان 2022.
8. سليمان مليكة طيب، إدراك المستهلك الجزائري للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الجزائرية المصنعة للمنتجات الغذائية، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، العدد 12، جامعة المسيلة، الجزائر، 2014.
9. شُرزاد أحمد مصطف، دور التدقيق الاجتماعي في فحص الأنشطة الداعمة للرفاهية الاجتماعية بالتطبيق على عينة من الأكاديميين ومراقبي الحسابات في مدينة أربيل، مجلة تكريت للعلوم الادارية والاقتصادية، 2020، المجلد 16، العدد 52.
10. ع عبد القادر، نشأة المحاسبة وتطورها في ظل تطبيق نظرية الوكالة، دراسات اقتصادية، المجلد 11، العدد 2، 2017.
11. عبد الرحمن نجلاء إبراهيم يحي، دور الآليات الداخلية للحوكمة في تحسين الإفصاح والتقرير عن المسؤولية الاجتماعية لمنشآت الأعمال السعودية، مجلة المحاسبة والمراجعة لاتحاد الجامعات العربية، المجلد 1، العدد 2، جامعة بني سويف، مصر، 2013.
12. عبد الرزاق مولاي لخضر، سايح بوزيد، دور الاقتصاد الإسلامي في تعزيز مبادئ المسؤولية الاجتماعية للشركات، مجلة الواحات للبحوث والدراسات، العدد 12، جامعة غرداية، الجزائر، 2011.
13. عبد السلام عبد الرحيم محمد همت، أثر نظم المعلومات المحاسبية في صنع القرارات الإدارية للمنشئات الصناعية، مجلة العلوم الإنسانية والطبيعية، المجلد 6، العدد 6, 2025، ص ص:241-270.
14. العمري جميلة، محمد زرقون، دور الأطراف الخارجية للمسؤولية الاجتماعية في تحقيق الميزة التنافسية، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، العدد 8، جامعة ورقلة، 2015.
15. غانم حسين.ب، المسؤولية الاجتماعية ودورها في تعزيز جودة الخدمات: دراسة تحليلية لآراء عينة من العاملين في مديرية توزيع كهرباء نينوى / المركز، Journal of Economics and Administrative Sciences، 2020، مجلد 26، عدد 120.
16. مرابط زينب، فتيحة يحياوي، تكامل أبعاد المسؤولية الاجتماعية والاستدامة لتحسين الأداء المؤسسي بمؤسسة نفطال بونوار قسنطينة، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، ديسمبر 2022، المجلد 9، العدد 2.
17. مشري حسناء، دراسة أثر نظام المحاسبة الاجتماعية في تبني مفهوم المسؤولية الاجتماعية –دراسة ميدانية لبعض المؤسسات الاقتصادية بولاية سطيف، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، 2014، مجلد 14، العدد 14.
18. نوري الحمداني ص، وآخرون، الالتزام بالمسؤولية الاجتماعية كاستراتيجية فاعلة في استقامة مؤسسات الاعمال دراسة الحالة: الشركة العامة لصناعة الأسمدة الجنوبية في البصرة، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا، 2021، المجلد 17، العدد 2.
19. هيدوب. ل، وآخرون، الحوكمة كآلية لتعزيز المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الاقتصادية في ظل المواصفة الدولية إيزو26000، مجلة الدراسات الاقتصادية الكمية، 2018، المجلد 4، العدد 1.

رابعًا: الملتقيات والندوات

1. براق محمد، قمان مصطفى، أهم النظريات المفسرة للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات ورؤية الفكر الاقتصادي الإسلامي لها، الملتقى الدولي الثالث بعنوان: منظمات الأعمال والمسؤولية الاجتماعية، جامعة بشار:14-15 فيفري 2012.
2. بولصنام.م، نويجي.ف، دور المسؤولية الاجتماعية في عقلنة استغلال الموارد دراسة حالة شركة قطر للغاز، الملتقى الدولي الأول حول البدائل التنموية في الاقتصاديات العربية وترشيد استغلال الموارد في ظل التغيرات الإقليمية والدولية، جامعة الجلفة، الجزائر، 2012.

3. عزاوي عمر وآخرون، دوافع تبني منظمات الأعمال أبعاد المسؤولية الاجتماعية الأخلاقية كمعيار لقياس الأداء الاجتماعي، المداخلة ضمن الملتقى الدولي الثالث حول منظمات الأعمال والمسؤولية الاجتماعية، جامعة بشار، الجزائر، 2012.

الجزء الثاني: المصادر والمراجع باللغات الأجنبية

أولا: الكتب

1. Ariche B Caroll, The pyramid of social responsibility toward the moral management of organization and stakeholders, Business horizons, Indiana University, USA, 1991.
2. Benn, al, Organizational Change for Corporate Sustainability, 4th Edition, London, 2018.
3. Bergant. Ž, Accountancy and Social Responsibility: An Innovative New Approach to Accountancy Theory and Practice, Palgrave Macmillan, Basingstoke, UK, 2021
4. Blowfield. M, Murray. A, Corporate Responsibility: A Critical Introduction, OUP Oxford, Oxford-UK, 2008.
5. Carol. A, Tilt, Corporate social responsibility accounting and accountants. In Samuel O. Idowu and Walter Leal Filho, ed, Professionals Perspectives of Corporate Social Responsibility, Springer, New York-USA, 2009
6. Crowther.D, Aras.G, Corporate Social Responsibility: Principles, Stakeholders & Sustainability, Ventus Publishing ApS, Colorado- USA.
7. D., Seifi, S. (eds) The Palgrave Handbook of Corporate Social Responsibility, Springer International Publishing, 2021.
8. Deegan. C, Financial Accounting Theory, 5th ed, McGraw-Hill Education, Ohio-USA, 2019.
9. Elkington, J, Enter the Triple Bottom Line. In A. Henriques & J. Richardson (Eds.), The Triple Bottom Line: Does it All Add up? Assessing the Sustainability of Business and CSR, Earthscan Publications Ltd, London, UK, 2004.
10. Freeman, et al. Stakeholder theory: The state of the art. Cambridge University Press, UK, 2010,1 ed.
11. Freeman, R, Strategic management: A stakeholder approach, Pitman publishing, Boston-USA, 1984.
12. Freeman. McVea, A Stakeholder Approach to Strategic Management, Handbook of Strategic Management, Oxford: Blackwell Publishing, UK, 2018.
13. Friedman, Andrew L, Miles, Samantha, Stakeholders: Theory and Practice, Oxford University Press, United Kingdom, 2006.
14. Glautier, Edgard.M, Accounting theory and practice, Financial Times Prentice Hall, New Jersey, USA, 2001, 7ed.
15. Gray. R, et al, Accounting, Social Responsibility and Sustainability: Accounting for Society and the Planet, Pearson, London-UK, 2014.

16. Hendriksen E. S, Van Breda M. F, Accounting Theory, Homewood, IL Publisher, Chicago-USA, 5th Ed, 1992.
17. Hofstede, Culture's consequences: Comparing values, behaviors, institutions, and organizations across nations, Sage Publications, Oaks-USA, 2ed, 2001.
18. Katamba. D, Principles of Corporate Social Responsibility: A guide for students and practicing managers in developing and emerging countries, Strategic Book Publishing and Rights Co, Houston- USA, 2012,.
19. Latapí. M, Jóhannsdóttir. L, Evolution of Corporate Social Responsibility: A Historical Overview, Encyclopedia of Business and Professional Ethics. Springer, 2021.
20. Lies Bouten, et al, The challenge of measuring CSR performance, Edward Elgar Publishing, Massachusetts-USA, 2024.
21. Louis Jacques Filiou, Management des PME de la création à la croissance, Pearson Edition, France, 2007.
22. Miles S, Stakeholder Theory and Accounting, In: Harrison JS, Barney JB, Freeman RE, Phillips RA, eds. The Cambridge Handbook of Stakeholder Theory. Cambridge University Press, 2019.
23. Nobes. C, Parker.R, Comparative International Accounting, 14th ed , Pearson, London-UK, 2020.
24. Richard G. Schroeder, et al, Financial Accounting Theory and Analysis: Text and Cases, 11th Edition,Wiley, New Jersey-USA, 2014.
25. Schaltegger. S, Wagner. M, Managing and Measuring the Business Case for Sustainability: Capturing the Relationship between Sustainability Performance, Business Competitiveness and Economic Performance. Greenleaf Publishing, West Yorkshire, UK, 2006.
26. Scott.W. R, Financial Accounting Theory, 7th ed, Pearson Education, London-UK, 2015.
27. Sterling. R, Theory of the Measurement of Enterprise Income, University Press of Kansas, Kansas-USA, 1970.
28. Udohaya. N, The Interplay of Financialisation and Sustainable Growth. In: Impact Investing and Financial Inclusion. Sustainable Development Goals Series, Palgrave Macmillan, London-UK, 2025.
29. Udohaya. N, The Interplay of Financialisation and Sustainable Growth. In: Impact Investing and Financial Inclusion. Sustainable Development Goals Series, Palgrave Macmillan, London-UK, 2025.
30. Vevere .V, Svirina. A, Business ethics and corporate social responsibility, Ekonomikas un kulturas augstskola, 2017.
31. Weatherall .T,The social contract. In: Jus Cogens: International Law and Social Contract. Cambridge University Press, Cambridge-UK, 2015.
32. Wolk, et al, Accounting Theory: Conceptual Issues in a Political and Economic Environment, South-Western College Publishing, Ohio- USA, 2001.

33. Zaharia.R.M, Zaharia. R, Triple Bottom Line, In: Crowther, D., Seifi, S. (eds) The Palgrave Handbook of Corporate Social Responsibility, Springer International Publishing, 2021.

ثانيا: الأطروحات

1. ALA JABER ALMATARNEH), CSR Disclosure in Developing Countries -The Case of Jordan-, PHD Theses, Solent University, Southampton, UK, 2011.
2. Anderson Erika, Corporate Social Responsibility: The Institutionalization of ESG, Doctoral Dissertation, University of Glasgow, Glasgow, UK, 2023.
3. Hickman, L. E. An investigation of corporate social responsibility reporting and assurance, Doctorat dissertation, Washington State University, Carson College of Business, Washington, USA, 2017.
4. Khadidja Bouraoui, Conséquences de la responsabilité sociale de l'entreprise sur l'engagement organisationnel des salariés : l'apport des théories de la justice organisationnelle, These Doctorat, Université de Pau (France) et Université de Tunis, 2019.
5. Laure Bertrand, Responsabilité sociale de l'entreprise et développement durable : les représentations sociales des salariés d'une multinationales, Thèse Doctorat, Université de Toulouse, 2014.

ثالثا: المقالات

1. Abbas Ali Daryaei, et al, The puzzling association between accounting conservatism and corporate social responsibility. Asian Journal of Accounting Research, 2024, Vol.9, No. 1
2. Abdelkader Naas, Non-Financial Indicators and Management Control: Holistic performance optimization, Economic Sciences Review, 2024, Vol.19, No.1
3. Abed Abdelkrim. Gherici, Bendouma. Benamar, The Accounting Profession and Corporate Social Responsibility: An Empirical Study, Journal of Management and Economic Sciences Prospects, 2024, Vol.08, No. 01
4. Acquier.A, Gond.J, Aux sources de la responsabilité sociale de l'entreprise : au (re)découvert d'un ouvrage fondateur, Social Responsibilities of the Businessman d' Howard Bowen, 2007, vol10, No2
5. Adams, Carol. A, Sustainable development goals disclosure (SDGD) recommendations: A new approach for aligning corporate reporting with the SDGs, Sustainability Accounting, Management and Policy Journal, 2020, Vol. 11, No.5
6. Adedamola Sobowale, Integrating Sustainability Audits into Financial Auditing Practices, International Journal of Management and Organizational Research, 2024, Vol.3, No.1
7. Afolabi. H, et al, Harmonization of Sustainability Reporting Regulation: Analysis of a Contested Arena. Sustainability, 2022, Vol.14, No.5517

8. Agrawal. Anup, Sahiba Chadha, Corporate governance and accounting scandals, The Journal of Law and Economics, 2005, Vol.48, No.2
9. Aguilera, et al, Putting the S back in corporate social responsibility: A multilevel theory of social change in organizations, Academy of Management Review, 2007, Vol.32, No.3
10. Akpan. J, Oluwagbade. O, Social and Environmental Responsibility in Accounting: Beyond Financial Metrics, International Journal of Social Sciences and Management Research, 2023, Vol.9, No.9
11. Alan Bradshaw & Detlev Zwick, The Field of Business Sustainability and the Death Drive: A Radical Intervention., Journal of Business Ethics, 2016, Vol.136, No. 2
12. Alan. S, Giovanna. S, Luca Pacioli: The Father of Accounting Education, Accounting Education: an international journal, 2010, Vol.19, No.4
13. Alassuli. A, The Impact of Accounting Digital Transformation on Financial Transparency: Mediating Role of Good Governance, Journal of Risk and Financial Management, 2025, Vol. 18, No.5
14. Alejandro Padilla-Rivera, et al, Enhancing environmental, social, and governance, performance and reporting through integration of life cycle sustainability assessment framework, sustainable development, 2025, Vol.33, No.2
15. Amanpreet Kaur, et al, Everything, everywhere, all at once": the role of accounting and reporting in achieving sustainable development goals, Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management 18 March 2025, Vol.37, No.2
16. Amany. B, Development of a model for measuring the social performance of organizations, International Journal of Research in Human Resource Management, 2025, Vol.7, No.1
17. Amelio Stefano ,The Connection between IAS/IFRS and Social Responsibility, Management Dynamics in the Knowledge Economy, 2016, Vol.4, No.1
18. Amr ElAlfy, et al, Scoping the Evolution of Corporate Social Responsibility (CSR) Research in the Sustainable Development Goals (SDGs) Era ,Sustainability, MDPI ,2020 ,Vol.12, No.14
19. Ana-Carolina Cojocaru, Svetlana Mihaila, Implementation of IFRS sustainability disclosure standards into integrated reporting: A journey of future-oriented companies ,Journal of Financial Studies, Institute of Financial Studies, 2024 ,vol.9, No.17
20. Anastasios Sepetis, A Holistic Sustainable Finance Model for the Sustainable Capital Market, Journal of Financial Risk Management, 2020 ,Vol.9 No.2
21. Anderson, Helen, Corporate social responsibility: some critical questions for Australia ,University of Tasmania Law Review ,2025 ,Vol.24, No. 2
22. Angus Duff ,Corporate social responsibility as a legitimacy maintenance strategy in the professional accountancy firm, The British Accounting Review,201, Vol.49 ,No.6

23. Arifeen Najam, et al, Measuring Business Performance: Comparison of Financial, Non-Financial and Qualitative Indicators, European Journal of Business and Management ,2014 , Vol.6, No.4
24. Arifur Khan, et al, Corporate Governance and Corporate Social Responsibility Disclosures : Evidence from an Emerging Economy, J Bus Ethics, 2013, Vol. 114.
25. Ascani. I, A Structured Literature Review about the Role of Management Accountants in Sustainability Accounting and Reporting, Sustainability, 2021, Vol.13, No.2357
26. Gray Rob, , Is accounting for sustainability actuallyaccounting for sustainability...and how would we know? An exploration of narratives of organizations and the planet," Accounting, Organizations and Society, Elsevier, vol. 35(1), 2010.
27. Aspal.p, Evolution of Corporate Social Responsibility:A Review of Shifting Paradigms, International Journal of Management Studies, 2019, Vol.6, No.2
28. Aureli. S, et al, Nonfinancial reporting regulation and challenges in sustainability disclosure and corporate governance practices, Business Strategy and The Environment, 2020, Vol.29, No.6
29. Ayodeji Bamidele Owoeye, Analysing the Impact of Corporate Social Responsibility (CSR) on Business Sizes,Entrepreneurship Growth and Profitability: A Case Study of UK Companies, International Journal of Multidisciplinary Research,2025, Vol.8, No.6,
30. Azizi. N, et al, Human Resource Management (HRM) and Corporate Social Responsibility (CSR): Integrating Social Goals with Employee Engagement, Journal for Social Science Archives, 2025, Vol.3, No. 1.
31. Baituova.L, et al, Issues Related to Human Resources Development in the Conditions of Industrial and Innovative Economy in the Republic of Kazakhstan. Journal of the Knowledge Economy, 2023, Vol.15, No.1
32. Banerjee, S. B, Corporate social responsibility: The good, the bad and the ugly, Critical Sociology, 2008, Vol34, No1
33. Barakat Abdullah, Samhan Hussein, Accounting social responsibility in islamic banks, International Journal of Economics, Commerce and Management, 2014, Vol.2, N0.10
34. Barker. R, et al, (2021). Accounting for intangible assets: suggested solutions, Accounting and Business Research, 2021, Vol.52, No.6
35. Baron. D, Managerial Contracting and Corporate Social Responsibility, Journal of Public Economics, 2008, Vol.92
36. Baumüller. J, Sopp. K, Double materiality and the shift from non-financial to European sustainability reporting: review, outlook and implications, Journal of Applied Accounting Research, 2022, Vol.23, No.1
37. Beata.z, Accounting Theories Towards Non-financial Reporting, Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, 2018, Vol.365.
38. Bebbington, et al, Corporate social reporting and reputation risk management, Accounting, Auditing & Accountability Journal, 2008, Vol.21, No.3

39. Bebbington. J, Larrinaga, Accounting and sustainable development: An exploration. Accounting, Organizations and Society, 2014, Vol.39, No.6
40. Bebbington. J, Unerman. J, Achieving the United Nations Sustainable Development Goals: An enabling role for accounting research. Accounting, Auditing & Accountability Journal, 2018, Vol.31, No.1
41. Bedford, Norton M, 1976. "The corporate report: A discussion," Accounting, Organizations and Society, Elsevier, 1976, Vol.1, No.1
42. Betti. G, et al, The Relationship between Investor Materiality and the Sustainable Development Goals: A Methodological Framework. Sustainability, 2018, Vol.10, No. 2248
43. Bhatti.A, et al, Triple Bottom-Line: A Critical Review and Need for Strategic Renewal, Pakistan Business Review, 2025, vol.27, No.1
44. Bhimani, A., 2008. The role of a crisis in reshaping the role of accounting. Journal of accounting and public policy, 2008, Vol.27, No.6
45. Böckin. D, et al, Business model life cycle assessment: A method for analysing the environmental performance of business, Sustainable Production and Consumption, 2022, Vol.32
46. Boiral, Olivier, Henri, Jean-Francois, Is Sustainability Performance Comparable? A Study of GRI Reports of Mining, Organizations. Business & Society, 2017, Vol.56, No.2
47. Boiral. O, et al, Assessing and Improving the Quality of Sustainability Reports: The Auditors' Perspective, J Bus Ethics, 2019, Vol.155
48. Bosch-Badia. M, Corporate Social Responsibility from Friedman to Porter and Kramer, Theoretical Economics Letters, 2013, Vol. 3, No.1
49. Bosch-Badia. M, et al, The Capital Budgeting of Corporate Social Responsibility, Sustainability, 2020, Vol.12, No.3542
50. Boucher. G, Slavoj Žižek, Violence. Critical Horizons, 2009, Vol.10, No.3
51. Brian Rutherford, Articulating accounting principles: Classical accounting theory as the pursuit of "explanation by embodiment", Journal of Applied Accounting Research, 2016, Vol.17, No.2
52. Burritt. R, Multinational enterprise strategies for addressing sustainability: the need for consolidation, Journal of Business Ethics, 2020, Vol.164, No.2
53. Burritt. R, Schaltegger. S, Accounting towards sustainability: A critical review. Sustainability Accounting, Management and Policy Journal, 2019, Vol. 10, No.3
54. C. Frederick, Corporate Social Responsibility: Deep Roots, Flourishing Growth, Promising Future, Frontiers in Psychology, 2009, Vol.7
55. C. Humphrey,et al, Audit and the Pursuit of Dynamic Repair, European Accounting Review, 2021, Vol.30, No.1
56. Camilleri. M, Theoretical Insights on Integrated Reporting: The Inclusion of Non-Financial Capitals in Corporate Disclosures, Accounting, 2018, Vol.23, No.4

57. Carol.A, Adams, Conceptualising the contemporary corporate value creation process, Accounting, Auditing & Accountability Journal, 2017, Vol.30, No.4.
58. Carolyn Cordery, et al, Measurement as legitimacy versus legitimacy of measures: Performance evaluation of social enterprise, Qualitative Research in Accounting & Management, 2013, Vol.10, No. 3-4
59. Caron. M, Fortin. A, Accountants' construction of CSR competencies and commitment". Sustainability Accounting, Management and Policy Journal, 2014, Vol.5, No.2
60. Carroll, A, Corporate social responsibility: Evolution of a definitional construct. Business & Society, 1999, Vol.38, No.3
61. Carroll. A, Shabana. K, The business case for corporate social responsibility: A review of concepts, research and practice, International Journal of Management Reviews, 2010, Vol.12, No.1
62. Carroll. Archie B, Corporate Social Responsibility: Evolution of a Definitional Construct. Business & Society, 1999, Vol.38, No.3
63. Carroll.A, The pyramid of corporate social responsibility: Toward the moral management of organizational stakeholders, Business Horizons, 1991, Vol.34, No. 4
64. Chandratreya, Abhijit, Critical Accounting Theory and Corporate Social Responsibility: A Theoretical Exploration, International Journal of Scientific Research in Engineering and Management, 2025, Vol.9, No.2,
65. Charl de Villiers, et al, The Global Reporting Initiative's (GRI) past, present and future: critical reflections and a research agenda on sustainability reporting (standard-setting), Pacific Accounting Review, 2022, Vol.34, No.5
66. Charles H. Cho, Ericka Costa, Sustainability accounting education: challenges and outlook, International Journal of Sustainability in Higher Education, 2024, Vol.25, No.7
67. Cheffins.B, Stop Blaming Milton Friedman!, Washington University Law Review, 2021, Vol.98, No.6
68. Chen, Jinyi. (2025). Theoretical Developments and Practical Innovations in Financial Accounting: A Review of Current Status, Challenges, and Future Trends, International Journal of Global Economics and Management, 2025, Vol.6, No.1
69. Cho. C, et al, The frontstage and backstage of corporate sustainability reporting: A review and research agenda. Accounting, Organizations and Society, 2023, Vol.104
70. Christensen. J, Conceptual frameworks of accounting from an information perspective, Accounting and Business Research, 2010, Vol.40, No.3
71. Chua. W. f, Theoretical constructions of and by the real, Accounting, Organizations and Society, 1986, Vol. 11, No.6
72. Ciuhureanu. A, The Continuous Professional Development of Accounting Professionals and the Impact on the Valuation of Accounting Information, Scientific Bulletin, 2022, Vol.27

73. CLARKE. Thomas, Dangerous frontiers in corporate governance, Journal of Management & Organization, 2014, Vol.20, No3
74. Contrafatto. M, Burns. J, Social and Environmental Accounting, Organisational Change and Management Accounting: A Processual View, Management Accounting Research ,2013 , Vol.24
75. Cormier. D, Magnan. M, Corporate environmental disclosure strategies: determinants, costs and benefits, Journal of Accounting, Auditing and Finance, 1999, Vol.14, No.4
76. Coville Timothy, The Neglected Need for and the Effects of Sustainability in Accounting Curriculum, Journal of Global Awareness, 2023, Vol.4, No.1
77. Dahlsrud, A, How Corporate Social Responsibility is Defined: An Analysis of 37 Definitions, Corporate Social Responsibility and Environmental Management, 2008, Vol.15, No.1
78. Dando. N, Swift. T, Transparency and Assurance Minding the Credibility Gap, Journal of Business Ethics, 2003, Vol.44
79. David Augusto, Reputational Risk and Corporate Social Responsibility: How to Make CSR Policies Attractive to Productive Corporations, Revista Virtual Via Inveniendi et Iudicand,2015, Vol. 10, N.° 1
80. David Ellerman, Rethinking Common Versus Private Property, The American Journal of Economics and Sociology, 2016, Vol.75, No.2
81. Davis, J. H, et al, Toward a stewardship theory of management, Academy of Management Review, 1997, Vol.22, No.1
82. Davis, K, Can business afford to ignore social responsibilities? California Management Review, 1960, Vol.2, No.3
83. Deegan, C, The Legitimizing Effect of Social and Environmental Disclosures- A Theoretical Foundation Accounting, Auditing and Accountability Journal,2002, Vol. 15, No. 3
84. Del-Castillo-Feito. C, et al, social capital and organizational legitimacy as competitive advantages in the information and communications technology sector, The Journal of High Technology Management Research., 2022, Vol.33, No.2
85. Delmas, M. A., & Burbano, V. C. (2011). The drivers of greenwashing, California Management Review, 2011, Vol.54, No.1
86. Delmas. Magali, Toffel. Michael, Stakeholders and Environmental Management Practices: An Institutional Framework, Business Strategy and the Environment, 2004, Vol.13
87. Deloitte, Heads Up: IIRC Releases the International Integrated Reporting <IR>Framework, Deloite, 2013, Vol.20, No.36.
88. Denise Baden, Ian Harwood, Terminology Matters: A Critical Exploration of Corporate Social Responsibility Terms, Journal of Business Ethics, 2013, Vol.116, No.3
89. Dharmanto Agus, et al, Antecedent Budgeting Affecting Operational Productivity Moderated by Sustainable Development Goals, East Asian Journal of Multidisciplinary Research, 2023, Vol.2.No.11

90. Dhingra Pooja, et al, Limitations of Current Financial Reporting: A Case for Integrated Reporting, 2014 Vol.35, No.1
91. Di Vaio. A, et al, Carbon accounting and integrated reporting for net-zero business models towards sustainable development: A systematic literature review, Business Strategy and the Environment, 2024, Vol.33, No.7
92. DiMaggio. P.J, Powell. W.W, The Iron Cage Revisited: Institutional Isomorphism and Collective Rationality in Organizational Fields, American Sociological Review, 1983, Vol.48, No.2
93. Dirk Raith, The contest for materiality. What counts as CSR?, Journal of Applied Accounting Research, 2023, Vol.24, No.1.
94. Dirk. Matten, Andrew Crane, Corporate Citizenship: Toward an Extended Theoretical Conceptualization, Academy of Management Review, 2005, Vol. 30, No. 1.
95. Dmitriy Chulkov, Xiaoqiong Wang, Corporate social responsibility and financial reporting quality: evidence from US firms, Studies in Economics and Finance, 2023, Vol.40
96. Doh, J. P., & Guay, T. R, Corporate social responsibility, public policy, and NGO activism in Europe and the United States: An institutional-stakeholder perspective, Journal of Management Studies, 2006, Vol. 43, No.1
97. Donald V. Moser, Patrick R. Martin; A Broader Perspective on Corporate Social Responsibility Research in Accounting. The Accounting Review, 2012, Vol.87, No.3
98. Duan. W, et al, Government subsidies' influence on corporate social responsibility of private firms in a competitive environment, Journal of Innovation & Knowledge, 2022, Vol.7, No.2
99. Dunn. Craig, Burton. Brian, Friedman's "The Social Responsibility of Business is to Increase itsProfits": A Critique for the Classroom, Management, Western Washington University, 2006, Vol.17
100. Eccles, R. Serafeim, G, The impact of corporate sustainability on organizational processes and performance, Management Science, 2014, Vol. 60, No.11
101. Eccles. R. G, Krzus. M. P, The Nordic Model: An Analysis of Leading Practices in ESG Disclosure, Journal of Applied Corporate Finance, 2018, Vol.30, No.2
102. Eckerle Kevin, et al, Using the Return on Sustainability Investment (ROSI) Framework to Value Accelerated Decarbonization, Journal of Applied Corporate Finance, 2020, Vol.32. No.2
103. Efunniyi. C, Strengthening corporate governance and financial compliance: Enhancing accountability and transparency, Finance & Accounting Research Journal, 2024, Vol.6, No.8.
104. Endaya. K. A, Hanefah. M, Internal Audit Effectiveness: An Approach Proposition to Develop the Theoretical Framework, Research Journal of Finance and Accounting, 2013, Vol.4, No. 12
105. Ewing, J. (2017), Faster, higher, farther: The inside story of the Volkswagen scandal, 1ed, W. W. Norton & Company, New York, USA, 2017.

106. Fabiano Siqueira de, et al, Accounts That Matter: A Systematic Review of Accounting's Role in Integrating Sustainability Into Organizational Performance, Accounting, Finance & Governance Review, 2025, Vol.34
107. Fauzi. R, et al, Exploring the Current Challenges and Opportunities of Life Cycle Sustainability Assessment, Sustainability, 2019, Vol.11.
108. Frédéric Dejean, Measuring the unmeasured: An institutional entrepreneur strategy in an emerging industry, Human Relations, 2004, Vol.57, No.6.
109. Fredrick.O, Josep. F, Mechanisms for development in corporate citizenship: a multi-level review, International Journal of Corporate Social Responsibility, 2020, Vol.5, No.7.
110. Fredrik Hartwig, et al, Sustainability Accounting for Externalities, Sustainability the Journal of Record, 2019, Vol.12, No.3.
111. Freeman. R, Dmytriyev. S, Corporate Social Responsibility and Stakeholder Theory: Learning From Each Other, Symphonya.Emerging Issues in Management, 2017, Vol.2, No.1.
112. García-Sánchez, Isabel-María, Corporate social reporting and assurance: The state of the art, Spanish Accounting Review, 2021, Vol.24, No. 2.
113. Gauthier. J, Institutional Theory and Corporate Sustainability: Determinant versus Interactive Approaches, Organization Management Journal, 2013, Vol.10, N.2.
114. Gazi. M, et al, CSR and Sustainable Environmental Performance: An Exploration of Mediating and Moderating Factors, Sustainability, 2024, vol.16, No. 19.
115. Giacomo. P, et al, Disclosing value creation in integrated reports according to the six capitals: a holistic approach for a holistic instrument, Sustainability Accounting, Management and Policy Journal, 2023, Vol.14, No.7.
116. Gomoi. B, Pantea. M, The Impact of Signaling Theory and Agency Theory on Financial Reporting, Lucrări Ştiinţifice Management Agricol, 2016, Vol.18, No.2.
117. Gonçalves T, et al, Corporate Social Responsibility and Earnings Management: Moderating Impact of Economic Cycles and Financial Performance, Sustainability, 2021, Vol.13.
118. Gordon Boyce, Critical accounting education: teaching and learning outside the circle, Critical Perspectives on Accounting, 2004, Vol.15, No.4-5.
119. Gray. R, et al, Corporate Social and Environmental Reporting: A review of the literature and a longitudinal study of UK disclosure, Accounting, Auditing & Accountability Journal, 1995, Vol.8, No.2.
120. Gray. R, Milne. M. J, Perhaps the Dodo should have accounted for human beings ? , Accounting, Auditing & Accountability Journal, 2018, Vol. 31, No.3.
121. GRAY. Rob, Is accounting for sustainability actually accounting for sustainability… and how would we know? An exploration of narratives of organisations and the planet, Accounting, organizations and society, 2010, Vol.35, No.1.
122. Grossman. A. H, Refining the Role of the Corporation: The Impact of Social Responsibility on Shareholder Primacy Theory, Deakin Law Review, 2005, Vol.10, No.2.

123.Gunningham, et al, Social license and environmental protection: Why businesses go beyond compliance. Law & Social Inquiry, 2004, Vol.29, No.2.

124.Guo. J, et al, Accounting conservatism and corporate social responsibility. Advances in accounting, 2020, Vol. 51

125.Gupta Arunesh, A Study of Human Resource Accounting, International Journal of Research in Engineering, Science and Management, 2021, Vol.4, No.1, pp: 10-12.

126.Han. H, et al, Accounting and auditing with blockchain technology and artificial Intelligence: A literature review. International Journal of Accounting Information Systems, 2023, Vol.48, pp: 1-17.

127.Handoyo. S, Mapping the landscape of internal auditing effectiveness study: a bibliometric approach, Cogent Business & Management, 2024, Vol.11, No.1.

128.Hanna Bulkot, et al, Internal audit in the context of sustainable development: conceptual principles and globalization choice, Economics. Finances. Law, 2024, Vol.3.

129.Heinberg. M, et al, A Bad Job of Doing Good- Does Corporate Transparency on a Country and Company Level Moderate Corporate Social Responsibility Effectiveness?, Journal of International Marketing, 2021, Vol. 29, No. 2.

130.Herman Aguinis, Ante Glavas, What We Know and Don't Know About Corporate Social Responsibility, A Review and Research Agenda, 2012, Vol.38, No.4.

131.Herman Aguinis, Jing Burgi-Tian, Performance Reviews are Dead, Long Live Performance Management!, Management and Business Review, 2022, Vol. 2, No.1.

132.Hillary R, et al, Stakeholder engagement, social auditing and corporate sustainability, Business Process Management Journal, 2006, Vol.12, No.6

133.Hossain. M, Corporate Sustainability: How HRM and Accounting Collaborate to Drive Green Finance and Employee Engagement Initiatives, European Journal of Innovative Studies and Sustainability, 2025, Vol.3, No.1.

134.Hussein. Abbas, et al, The Scientific Basis of Accounting Thought and Its Reflection on The Development of Accounting Objectives, American Journal of Economics and Business Management, 2025, Vol.8, No.9.

135.Hwang J, et al, Corporate social responsibility and classification shifting, Journal of Accounting and Public Policy, 2021, Vol.41.

136.Iftekhar Hasan, Nada Kobeissi, Corporate Social Responsibility and Firm Financial Performance: The Mediating Role of Productivity, Journal of Business Ethics,2018, Vol. 149, No.3

137.Ilenia Ascani, et al, A Structured Literature Review about the Role of Management Accountants in Sustainability Accounting and Reporting, Sustainability, MDPI, 2021, Vol.13, No.4

138.Ilori. Oluwatosin, et al, A Framework for Environmental, Social, and Governance (ESG) Auditing: Bridging Gaps in Global Reporting Standards, International Journal of Social Science Exceptional Research, 2023, Vol.02, No.1

139.Izzo. M, et al, Learning from the Best: New Challenges and Trends in IR Reporters' Disclosure and the Role of SDGs, Sustainability.2020, Vol.12, No.5545.p: 01.

140.Jackson, G, et al. Mandatory Non-financial Disclosure and Its Influence on CSR: An International Comparison, Journal of Business Ethics, 2020, Vol.162

141.Jacob G.B, A Proposed Framework for Behavioral Accounting Research, Behavioral Research in Accounting, 2011, Vol.23, No.1

142.Jamali, D., Zanhour, M., & Keshishian, T. (2009). Peculiar strengths and relational attributes of SMEs in the context of CSR, Journal of Business Ethics, 2009, Vol. 87, No. 3

143.Jamali. D, et al, Peculiar strengths and relational attributes of SMEs in the context of CSR, Journal of Business Ethics, 2009, Vol. 87, No.3.

144.James H. Dulebohn, Richard D. Johnson, Human resource metrics and decision support: A classification framework, Human Resource Management Review, 2013, Vol.23, No.1

145.Jasch, C. (2003). The use of Environmental Management Accounting (EMA) for identifying environmental costs, Journal of Cleaner Production, 2023, Vol.11

146.Jasmina Mavrič, et al, Qualitative indicators for measuring the performance development of selected cities. Our Economy, Journal of Contemporary Issues in Economics and Business, 2014, Vol.60, No.3-4.

147.Javed. F, et al, A Systematic Review of Barriers in Adoption of Environmental Management Accounting in Chinese SMEs for Sustainable Performance, Frontiers in Public Health, 2022, Vol.10

148.Jeffrey R, et al, Form versus Substance: The Implications for Auditing Practice and Research of Alternative Perspectives on Corporate Governance, Ear and Hearing, 2008, Vol.27 , No.2.

149.Jejeniwa. T, et al, The Role of Ethical Practices in Accounting: A Review of Corporate Governance and Compliance Trends, Finance & Accounting Research Journal, 2024, Vol.6, No.4.

150.Jensen M. C. (2001). Value Maximisation, Stakeholder Theory, and the Corporate Objective Function. European Financial Management, 2001, Vol.7.

151.Jesús García-de-Madariaga, Corporate social responsibility and the classical theory of the firm: Are both theories irreconcilable?, INNOVAR. Revista de Ciencias Administrativas y Sociales ,2010, Vol. 20, No. 37.

152.Jimoh Ibrahim, et al, Accounting Theory and Ethical Dimensions on Accounting Practice in Nigeria, TSU-International Journal of Accounting and Finance, 2024, Vol.3, No.3.

153.John McKernan, Objectivity in Accounting, Accounting, Organizations and Society, 2007, Vol.32.

154.Jones. M.J, Accounting for the environment: Towards a theoretical perspective for environmental accounting and reporting, Accounting forum, Elsevier, 2010, Vol. 34, No. 2.

155.Joseph Price, Sun. Wenbin, (2017). Doing good and doing bad: The impact of corporate social responsibility and irresponsibility on firm performance, Journal of Business Research, 2017, Vol.80.

156.Joshua Wong, et al, Sustainability assurance: an emerging market for the accounting profession, Pacific Accounting Review, Emerald Group Publishing Limited, 2016, Vol.28, No.3.

157.Jstor, Front Matter, The Accounting Review, 1965, Vol.40, No.3.

158.Judijanto. L, et al, The Role of Accountants in Sustainable Business Practices, Journal Markcount Finance, 2024, Vol.2, No.2.

159.Jupiter.H, et al, Tracing the evolution of corporate social responsibility :A historical review, international journal of entrepreneurship and management pracices,2024, vol.7, No. 28.

160.Juska Meidy, et al, Sustainable Reporting: Integrating Environmental, Social And Governance Aspects In Corporate Report, Journal of Logistics, Informatics and Service Science, 2024, Vol.11, No.7.

161.Kadyan. Jagbir Singh, United Nations Global Compact and Corporate Social Responsibility, International Journal of Science and Research, 2016, Vol. 5, No.10.

162.Kai Kristensen, Anders Westlund, Valid and reliable measurements for sustainable nonfinancial reporting, Total Quality Management & Business Excellence, 2003, Vol.14, No.2.

163.Kalra. Preeti, Corporate Social responsibility And Stakeholder Theory: An Integrated Review, Journal of Management & entrepreneurship, 2024, Vol.18, No.1.

164.Karwowski. M, Raulinajtys-Grzybek. M, The application of corporate social responsibility actions for mitigation of environmental, social, corporate governance (ESG) and reputational risk in integrated reports, Corporate Social Responsibility and Environmental Management, 2021, Vol.28, No.4.

165.Khatun. M, Hossain. M. S, Critical Accounting Theory: Unveiling Power Dynamics and Enhancing Accountability – An Empirical Study on Existing Literature, International Journal of Science and Business, 2023, Vol.25, No.1.

166.Kim Yong Shik, The effect of consistency in accounting choices onfinancial statement comparability: Evidence from South Korea, Global Business & Finance Review, 2020, Vol.25, No.3.

167.Kim. S, Park. j, Global corporate social responsibility standard, ISO 26000 and its effect on the society, Asian Journal on Quality, 2011, Vol.12, No.3, pp: 315-322.

168.Kocollari. U, Lugli. E, Social Accounting at Work: An Analysis of Social Impact Measurement Models. Journal of Modern Accounting and Auditing, 2020, Vol.16, No.1.

169.Kolk. A, Sustainability, accountability and corporate governance: Exploring multinationals' reporting practices, Business Strategy and the Environment, 2008, Vol.17, No.1.

170. Księżak, Fischbach, Triple Bottom Line: The Pillars of CSR, Journal of Corporate Responsibility and Leadership, 2017, Vol.4, No.3.
171. Lakhani. L, Herbert. S, Theoretical frameworks applied in integrated reporting and sustainability reporting research, South African Journal of Economic and management Sciences. 2022, Vol.25, No.1.
172. Landi. G, et al, Embedding sustainability in risk management: The impact of environmental, social, and governance ratings on corporate financial risk, Corporate Social Responsibility and Environmental Management, 2022, Vol.29.
173. Latapí. M, Jóhannsdóttir. L, Evolution of Corporate Social Responsibility: A Historical Overview, Encyclopedia of Business and Professional Ethics. Springer, 2021.
174. Leoni. G, et al, Accounting, management and accountability in times of crisis: lessons from the COVID-19 pandemic, Accounting, Auditing & Accountability Journal, 2021, Vol.34, No.6.
175. Letza. S, et al, Shareholding versus stakeholding: A critical review of corporate governance theory, Corporate Governance: An International Review, 2004, Vol.12, No.3.
176. Lorenzo Sacconi, A Social Contract Account for CSR as an Extended Model of Corporate Governance (I): Rational Bargaining and Justification, Journal of Business Ethics, 2006, Vol.68.
177. Luluk Widyawati, A systematic literature review of socially responsible investment and environmental social governance metrics, Business Strategy and the Environment, Wiley Blackwell, 2020, Vol.29, No.2.
178. Lynn Turner, Thomas R. Weirich, Expanding the Concept of Materiality to Environmental, Social, and Governance: Audit Issues and Implications, Current Issues in Auditing, 2023, Vol.17, No.1.
179. Lyon. T. P, Montgomery, A. W, The Means and End of Greenwash, Organization & Environment, 2015, Vol.28, No.2.
180. Mallick, Mohanty, The Nexus of CSR Practices with Triple Bottom Line Approach: An Assessment of IFFCO, Journal of Informatics Education and Research, 2024, Vol.4, No.3.
181. Mandas. Marco, et al, ESG in the Financial Industry: What Matters for Rating Analysts?, Research in International Business and Finance, 2023, Vol.66
182. Manes-Rossi. F, et al, Ensuring more sustainable reporting: Insights from sustainability and integrated reporting. Sustainability, 2020, Vol. 12, No.12.
183. Manni. F, Faccia. A, The Business Going Concern: Financial Return and Social Expectations. In: Mateev, M., Nightingale, J. (eds) Sustainable Development and Social Responsibility, Advances in Science, Technology & Innovation. Springer, Heidelberg-Germany, 2020, Vol.1.
184. Maria Steinmeier, Michael Stich, Does Sustainability Assurance Improve Managerial Investment Decisions?, European Accounting Review, 2019, vol.28, No.1.
185. Mariapia Pazienza, Why Corporate Sustainability Is Not Yet Measured, Sustainability Journal (MDPI), 2023, Vol.15, No.7.

186.Marnila Gulo, Ray Octafian, The Role of Accounting in Sustainability and Corporate Social Responsibility: Accounting for a Better Future, Accounting Studies and Tax Journal, 2024,Vol. 1, No.4.

187.Marnila Gulo, Ray Octafian, The Role of Accounting in Sustainability and Corporate Social Responsibility:Accounting for a Better Future, Accounting Studies and Tax Journal , 2024, Vol. 1No.4

188.Marques. Maria, Accounting and The Environment: Literature Review, Revista de Gestão Social e Ambiental, 2024, Vol.18, No.12.

189.Mary-Anne McNally, et al, Exploring the challenges of preparing an integrated report, Meditari Accountancy Research, Emerald Group Publishing Limited, 2017, vol.25, No.4.

190.Massimo Costa, Patrizia Torrecchia, The Concept of Value for CSR: A Debate Drawn from Italian Classical Accounting, in: John Wiley & Sons, Corporate Social Responsibility and Environmental Management, 2018, vol. 25, No.2.

191.Mathews. M. R, Twenty-five years of social and environmental accounting research: Is there a silver jubilee to celebrate?, Accounting, Auditing & Accountability Journal, 1997, Vol.10, No.4.

192.Matten, D., & Moon, J, "Implicit" and "explicit" CSR: A conceptual framework for a comparative understanding of corporate social responsibility, Academy of Management Review, 2008, Vol.33, No. 2.

193.Matteo La Torre, Rebuilding trust: sustainability and non-financial reporting and the European Union regulation, Meditari Accountancy Research, 2020, Vol.28, No.5.

194.Mattessich, Prehistoric accounting and the problem of representation: On recent archaeology in the Middle East, Accounting Historians Journal, 2008, Vol.35, No.2.

195.Matthew Egan, Dale Tweedie, A "green" accountant is difficult to find, Accounting, Auditing & Accountability Journal, Emerald Group Publishing Limited, 2018, Vol.31, No.6, pp: 1749-1773.

196.McDonald. L, Towards a unified carbon accounting landscape. Philosophical transactions, Mathematical, physical, and engineering sciences, 2024, Vol.382.

197.McVey M, Anna Aseeva, From Corporate Social Responsibility to Corporate Social Liability: A Socio-Legal Study of Corporate Liability in Global Value Chains, Business and Human Rights Journal, 2023, Vol.8, No.2.

198.Mediaty Mediaty, et al, Review of Artificial Intelligence In Accounting: Trends, Implementation and Implications, International Journal of Accounting Information Systems, 2024, Vol.5, No.5.

199.Mercedes Luque-Vílchez, et al, Key aspects of sustainability reporting quality and the future of GRI. Sustainability Accounting, Management and Policy Journal, 2023, Vol.14.

200.Michelon. G, et al, CSR reporting practices and the quality of disclosure: An empirical analysis, Critical Perspectives on Accounting, 2015, Vol.33.

201.Milne. M.J, Positive accounting theory and social disclosure: a critical look, Critical Perspectives on Accounting, 2002, Vol. 13.

202.Moczadlo, Regina, Creating competitive advantages–the european csr-strategy compared with porter's and kramer's shared value approach, Review of Contemporary Entrepreneurship, Business, and Economic, 2015, Vol. 28, No.1.

203.Mohamed A. Omran, Ahmed M. El-Galfy, Theoretical perspectives on corporate disclosure: a critical evaluation and literature survey, Asian Review of Accounting, Emerald Group Publishing Limited, 2014, Vol.22, No.3.

204.Morgan. G, Accounting as reality construction: Towards a new epistemology for accounting, Accounting, Organizations and Society.

205.Morimoto Risako, et al, Corporate Social Responsibility Audit: From Theory to Practice, J Bus Ethics, 2005, Vol.62.

206.Morshed. A, Cultural norms and ethical challenges in MENA accounting: the role of leadership and organizational climate, International Journal of Ethics and Systems, 2025, Vol.41, No.3

207.Most. Mukta Khatun, Critical Accounting Theory: Unveiling Power Dynamics and Enhancing Accountability - An Empirical Study on Existing Literature, International Journal of Science and Business, 2023, Vol.25, No.1.

208.Muslim Muslim, Muh. Reza Ramdani, Accounting Education: The Historical Development of Auditing From Ancient Origins to Modern Standards, Vifada Journal of Education, 2024, Vol.2, No.2.

209.Nana Sreseli, Functions and Meaning of "Materiality" in the Formation of Information in Financial Statements, Economics, 2021, Vol.104.

210.Nancy Christie, et al, CSR and Accounting: Drawing on Weber and Aristotle to Rethink Generally Accepted Accounting Principles, Business and Society Review, 2025, Vol.118, No.3.

211.Napitupulu. B, Djaddang. S, Auditor Professional Ethics in the Post Modern Paradigm towards Sustainable Financial Report Audits, International Journal Of Informatics, Economics, Management And Science,2025, Vol. 4, No.1.

212.Nguyen. H, Kanbach. D. Toward a view of integrating corporate sustainability into strategy: A systematic literature review, Corporate Social Responsibility and Environmental Management, 2023, Vol.31.

213.Nicholls. J, Integrating financial, social and environmental accounting, Sustainability Accounting, Management and Policy Journal, 2020, vol.11, No.4.

214.Nicola Raimo, et al, Extending the benefits of ESG disclosure: The effect on the cost of debt financing, Corporate Social Responsibility and Environmental Management, John Wiley & Sons, 2021, Vol. 28, No.4.

215.Nihel Chabrak, Reforming accounting to support the shift towards a sustainable financial system, Journal of Capital Markets Studies , 2018, Vol.2,No. 2.

216. O'Donovan. G, Environmental Disclosures in the Annual Report: Extending the Applicability and Predictive Power of Legitimacy Theory, Accounting, Auditing & Accountability Journal, 2002, Vol. 15, N0.3.
217. Ofor. A, et al, Financial Accounting Theories Effects on Accounting Practice, International Journal of Recent Scientific Research, 2019, Vol.10, No.12.
218. Oliveira. Fabiano, et al, Accounts That Matter: A Systematic Review of Accounting's Role in Integrating Sustainability Into Organizational Performance, Accounting Finance & Governance, 2025, Vol.34, No.3.
219. Onat. N, Driving Sustainable Business Practices with Carbon Accounting and Reporting: A Holistic Framework and Empirical Analysis, Corporate Social Responsibility and Environmental Management, 2024, vol.32, No.2.
220. Orlitzky & Benjamin, Corporate Social Performance and Firm Risk: A Meta-Analytic Review, Business & Society, 2001, Vol.40, No.4.
221. Osadcha T, Bardash S, Identification of the impact of globalization on the development of accounting methodology, Baltic Journal of Economic Studies, 2017, Vol.3, No.5.
222. Ozkan. A, et al, Climate Risk, Corporate Social Responsibility, and Firm Performance, British Journal of Management, 2023, Vol.34.
223. P Bansal, J Knox-Hayes, The time and space of materiality in organizations and the natural environment; Organization & Environment, 2013, Vol.26, No.1.
224. Pedersen, E, et al, Conformance and Deviance: Company Responses to Institutional Pressures for Corporate Social Responsibility Reporting. Business Strategy and The Environment, 2013, Vol.22.
225. Pedro Andrade, Ana Sotomayor, Human Capital Accounting – Measurement Models, International Journal of Economics & Management Sciences, 2011, Vol.1, No.3.
226. Pittman. J, et al. Individual Auditor Social Responsibility and Audit Quality: Evidence from China. J Bus Ethics, 2024, Vol.194, No.1.
227. Porter, M. E, Kramer, M. R, Creating shared value: How to reinvent capitalism and unleash a wave of innovation and growth, Harvard Business Review, 2011, Vol.89, No.1/2.
228. Porter, M. E, Kramer, M. R, Strategy and Society: The Link Between Competitive Advantage and Corporate Social Responsibility, Harvard Business Review, 2006, Vol.84, No.12.
229. Porter. M. E, Kramer. M. R, Strategy and Society: The Link Between Competitive Advantage and Corporate Social Responsibility, Harvard Business Review, 2006, Vol. 84, No.12.
230. Potocan.V, Technology and Corporate Social Responsibility, Sustainability, 2021, Vol.13, No.15.
231. Prabha. P, Enhancing Transparency And Accountability: Analysing Social Audit Practices And Control Mechanisms, African Journal of Biomedical Research, 2025, Vol.27, No.55.
232. Pramukti. A, Audit and Sustainability: Integrating Environmental Aspects in Auditing, Golden Ratio of Auditing Research, 2024, Vol.4, No.1.

233.Pranjal Rawat, Sustainability Reporting and Assurance: The Role of Auditors in Verifying Corporate Environmental and Social Performance, Journal of Informatics Education and Research (2025), Vol.5, No.1.

234.Putri Nandyta, Armiani Armiani, Corporate Social Responsibility (CSR) Disclosure Behavior in the Global Business Sector, International Journal of Economics, Management and Accounting, 2024, Vol.2, No.1.

235.Radha krishnan, et al, Stakeholder Orientation and Accounting Conservatism: Evidence from a Natural Experiment, SSRN Electronic Journal, 2017, Vol.10.

236.Ramadhan. Y, Literature Study: The Role Of Accountants In Reporting Environmental, Social, And Governance Information, International Journal of Social Service and Research, 2023, Vol.3, No.5.

237.Reimsbach. D, et al, Integrated Reporting and Assurance of Sustainability Information: An Experimental Study on Professional Investors' Information Processing. European Accounting Review, 2017, Vol.27, No.3.

238.Richio Hardana, et al, The Influence of Corporate Social Responsibility Disclocure on Accounting Conservatism with State Ownership as a Moderator, Wahana Riset Akuntansi, 2025,Vol.13,No.1.

239.Rob Gray, et al, Corporate social and environmental reporting: a review of the literature and a longitudinal study of UK disclosure. Accounting, Auditing & Accountability, 1995, Vol.8, No.2.

240.Rodriguez.J, et al, Cooperative initiatives with NGOs in socially sustainable supply chains: How is inter-organizational fit achieved?, Journal of Cleaner Production, 2016, Vol. 137.

241.Roger Simnett, Anna Louise H, Integrated reporting and assurance: where can research add value?, Sustainability Accounting, Management and Policy Journal, 2015, Vol.6,No.1.

242.S. Fifka, Towards a More Business-Oriented Definition of Corporate Social Responsibility: Discussing the Core Controversies of a Well-Established Concept, Journal of Service Science and Management, 2009, Vol.02, N.4.

243.Saleh Mohammed Mashehdul, Corporate Reporting Concept and the Emergence of Nonfinancial Information Reporting: A Literature Review, Research Journal of Finance and Accounting, 2017, Vol.8, No.8.

244.Salifu. M, Components, theories and the business case for corporate social responsibility, International Journal of Business and Management Review, 2020, Vol.8, No.2.

245.Sánchez.S.M, et al, How Does Integrated Reporting Change in Light of COVID-19? A Revisiting of the Content of the Integrated Reports, Sustainability 2020, Vol.12.

246.Santanu Sarkar, Industrial Social Work to Corporate Social Responsibility: A Transformation of Priority, Journal of Human Values, 2008, Vol.14, No.1.

247.Sari. J, et al, Human resources accounting optimization: A conceptual pathway to improve financial performance, Journal of Business & Banking, 2024, Vol.13, No.2.

248.Sari. N.S , et al , The Triple Bottom Line Accounting from Scientia Sacra Perspective, Riset Akuntansi dan Keuangan Indonesia,2023, Vol.8,No1.

249.Schwartz.M , Carroll.A, Corporate Social responsibility : A three-Domain Approach, Business Ethics Quarterly, 2003, Vol.13, No.1.

250.Seetharaman, A. et al, Intellectual Capital Accounting and Reporting in the Knowledge Economy. Journal of Intellectual Capital, 2002, Vol.3, No.2.

251.Selena Aureli, et al, Nonfinancial reporting regulation and challenges in sustainability disclosure and corporate governance practices, Business Strategy and the Environment, Wiley Blackwell, 2020, Vol.29, No.6.

252.Seow C, et al, Stakeholder engagement, social auditing and corporate sustainability, Business Process Management Journal, 2006, Vol.12, No.6.

253.Shankman, N.A. Reframing the Debate Between Agency and Stakeholder Theories of the Firm. Journal of Business Ethics, 1999, Vol.19.

254.Sharma Narendra, Theoretical Framework for Corporate Disclosure Research, Asian Journal of Finance & Accounting, 2013, Vol.5, No.1.

255.Sharma Umesh, Frost Denise, Social capital and the budgeting process: a study of three organisations, Accounting Forum, 2020, Vol.44.

256.Sheta. M, et al, Sustainability champions: the transformative role of internal auditors in ESG assurance – a systematic review and future directions, Journal of Accounting Literature, 2025, Vol.47, No.1.

257.Shivneil Kumar, Sandhiya Roy, Accounting Theory: An Ethical Perspective of Real Life Scenarios, International Journal of Business and Social Research, 2016, Vol. 06, No.10.

258.Silvia Romero, et al, A Measurement Theory Perspective on Business Measurement, Journal of Emerging Technologies in Accounting, 2012, Vol.9.

259.Simnett Roger, Anna Huggins, Integrated reporting and assurance: Where can research add value?, Sustainability Accounting, Management and Policy Journal, 2015, Vol.6, No.1.

260.Simone Pizzi, et al, Material sustainability information and reporting standards. Exploring the differences between GRI and SASB, Meditari Accountancy Research, 2023, Vol.31, No.6.

261.Sitorus Lizvan, Febrianto Sucipto,The Dynamics of Implementing Sustainability Accounting Standards in Improving Financial Transparency and Accountability, Geoforum, 2024, Vol.3, No.2.

262.Smith, The Intellectual History of Milton Friedman's Criticism of Corporate Social Responsibility, Modern Intellectual History, 2025, Vol.22, No.1-2, 2025.

263.Sobowale Adedamola, et al, Integrating Sustainability Audits into Financial Auditing Practices, International Journal of Management and Organizational Research, 2024, Vol.03, No.10.

264.Sorinel Căpuşneanu, et al, New Dimensions of Performance Measurement, Annales Universitatis Apulensis Series Oeconomica, 2012, Vol.14, No.2.

265.Sri Lestari Saragih, et al, Approaches and criticisms of positive accounting theory and its economic consequences, International Journal of Multidisciplinary Research and Growth Evaluation, 2021, Vol.2, No.4.

266.Stefan Schaltegger, Roger Burritt, Sustainability Accounting for Companies: Catchphrase or Decision Support for Business Leaders, Journal of World Business, 2010 Vol.45, No.4.

267.Stephen A. Zeff, An Introduction to Corporate Accounting Standards: Detecting Paton's and Littleton's Influences, Accounting Historians journal, 2018, Vol.45, No.1.

268.Steven H, et al, Back to the future: revisiting Kotter's 1996 change model, Journal of Management Development, 2012, Vol. 31 No. 8.

269.Sutisman, E, Noy.I, Accounting for Society: Examining the Interplay between Financial Reporting and Social Responsibility, Advances in Applied Accounting Research, 2024, Vol.2, No.1.

270.Svetlana Bychkova, et al, Social responsibility as the dominant driver of the evolution of reporting from financial to non-financial: theory and methodology, Foods and Raw Materials, 2021, Vol.9, No.1.

271.Swamy, M. R. K, Does Non-Inclusion of Intangible Asset Values Lead to Distortion of Financial Statements and Mislead Judicious Financial Decision Making? Focus on Environmental Accounting and Estimation of Knowledge Capital Values, Journal of Financial Management and Analysis, 2004, Vol.17, No.1.

272.Tahir. A, et al, Analysis of the Role of Social Accounting in Addressing Income Inequality and Environmental Influences, Paradoks: Journal Ilmu Ekonomi, 2025, Vol.8, No.1.

273.Thadeus Fransesc, et al, Positive And Normative Accounting Theory: Definition And Development, International Journal of Economics, Management, Business and Social Science, 2021, Vol.1, No.2.

274.Thiago Ferreira-Quilice, et al, Positive and negative aspects of GRI reporting as perceived by Brazilian organizations, Environmental Quality Management, 2018, Vol.27.

275.Tinker, et al, Falling down the hole in the middle of the road: Political quietism in corporate social reporting, Accounting, Auditing & Accountability Journal, 1991, Vol.4 No.2.

276.Tkachuk N, Historical Cost and Fair Value: Advantages, Disadvantages, Application. Journal of History Culture and Art, 2019, Vol.8, No.1.

277.Trima.I, Cherif. N, Commitment to social responsibility and its role in ensuring the sustainability of economic institutions - Microsoft as a model –, Journal of Economics and Sustainable Development, 2024, vol.7, No.1.

278.Umaru Kargbo, et al, Redefining Corporate Social Responsibility: The Role of Strategic Communication Practices, sustainability, 2025, Vol.17, N0.4226.

279.Unerman. J, Chapman. C, Academic contributions to enhancing accounting for sustainable development, Accounting, Organizations and Society, 2014, Vol.39

280. Unerman. J, Chapman. C, Academic contributions to enhancing accounting for sustainable development Accounting, Organizations and Society, 2024, Vol. 39, No.6.
281. Valentin Gabriel, Historical Cost Accounting and International Accounting Harmonization, New Trends and Issues Proceedings on Humanities and Social Sciences, 2017, Vol.3, No.4,.
282. Van Marrewijk, M, Concepts and Definitions of CSR and Corporate Sustainability: Between Agency and Communion, Journal of Business Ethics, 2003, Vol.44.
283. Velikov, Diyan, The Application of the Accrual Basis Principle in Dynamic Balance Theory for Ensuring Sustainability in Bulgaria, Environment. Technology. Resources. Proceedings of the International Scientific and Practical Conference, Rezekne, Latvia, 2025, Vol.1, p: 578.
284. Velte. Patrick, Corporate Social Responsibility (CSR) and Earnings Management: a literature review, Corporate Ownership and Control, 2020, Vol. 17. No.2.
285. Vinšalek-Stipić. V, The concept and importance of social audit for sustainable community development. BH Ekonomski forum, 2022, Vol.16, No.1.
286. Visser, W, The Age of Responsibility: CSR 2.0 and the New DNA of Business. Journal of Business Systems, Governance & Ethics, 2011, Vol.5.
287. Wahyuni W, et al, Integrating Sustainability into Accounting Practices: A Review of Social and Environmental Accounting, Advances in Applied Accounting Research, 2024, Vol.2, No.3.
288. Watts. R. L, Zimmerman. J. L, Positive Accounting Theory: A Ten-Year Perspective, The Accounting Review, 1990, Vol. 65, No.1.
289. Waymire. G, Basu. S, Economic crisis and accounting evolution. Accounting and Business Research, 2011, Vol.41, No.3.
290. Weisbach, Michael. S, Optimal Executive Compensation versus Managerial Power: A Review of Lucian Bebchuk and Jesse Fried's Pay without Performance: The Unfulfilled Promise of Executive Compensation, Journal of Economic Literature, 2007, Vol. 45, No2.
291. Wenzig. J, et al, Path dependence of accountants: Why are they not involved in corporate sustainability?, Business Strategy and the Environment, 2023, Vol.32, No.2662.
292. Wijayanti, Nusron, Green, Accounting and Corporate Social Responsibility (CSR): Literature Review, Journal Fairness, 2024, Vol.14, No.3.
293. Willekes. E, et al, The Role of the Accounting and Control Professional in Monitoring and Controlling Sustainable Value, Sustainability, 2022, Vol.14, No.15709.
294. Wulfson. M, The Ethics of Corporate Social Responsibility and Philanthropic Venturesl, Journal of Business Ethics, 2001, vol.29, No.1.
295. Yuri Biondi, Financial Sustainability of the Company and the Principle of Share Capital Maintenance, Accounting, Economics, and Law: A Convivium, De Gruyter, 2025, Vol.15, No.1.

296.Zarzycka. Ewelina, et al, Stakeholder Engagement in Corporate Social Practices and Non-Financial Disclosures: A Systematic Literature Review, Journal of Management and Business Administration, 2021, vol. 29, No.1.

297.Zeghal. Daniel & Mhedhbi. Karim, An Analysis of the Factors Affecting the Adoption of International Accounting Standards by Developing Countries, The International Journal of Accounting, 2006, Vol.41, No.4.

298.Zhang. W, Ethical Dilemmas in Accounting: A Comprehensive Analysis of Professional Ethics. Academic Journal of Business & Management, 2024, Vol.6, No.2.

299.Zhang. Y, Han, H, Legal Routes for Accomplishing Corporate Environmental Compliance against the "Carbon Peaking and Carbon Neutrality" Goals, Political Science International, 2025, Vol.3, No.1.

300.Zhu Fumin, et al, The Disclosure Fog: Institutional Investors and Corporate Greenwashing, International, Journal of Finance & Economics, 2025, Vol.30, No.4.

301.Zimmerman. A, Bloom. R, The Matching Principle Revisited, Accounting Historians, Journal, 2016, Vol.43, No.1.

302.Quatiemement: Confrence et Rpports

303.Carroll. A, Brown, J, Corporate Social Responsibility: A Review of Current Concepts, Research, and Issues, Routledge, New York-USA, 2018.

304.Holgate P, Buckley E, Substance over form. In: Accounting Principles for Non-Executive Directors. Law Practitioner Series, Cambridge University Press, Cambridge-UK; 2009.

305.International Accounting Standards Board, Conceptual Framework for Financial Reporting, IFRS Fondation-UK, 2018.

306.Tiscenco Vilena, Galina Badicu, The impact of changes in accounting policies and accounting estimates on financial reporting. International Scientific Conference "Development Through Research and Innovation" IDSC-2024, Vth Edition, August 23, 2024, Chisinau, Republic of Moldova.

307.Cinquiement: Sites webs

308.Camelia I. Lungu, et al, Corporate Social and Environmental Reporting: Another Dimension for Accounting Information, 2009, Available at

309.Gibassier Delphine, et al, From Share Value to Shared Value: Exploring the Role of Accountants in: Developing Integrated Reporting in Practice (January 1, 2016). IMA (Institute of Management Accountants) – ACCA (The Association of Chartered Certified Accountants) Joint Research Report, January 2016, Available at, SSRN: https://ssrn.com/abstract=2836252.

ثالثا: المواقع الإلكترونية

1. موقع المبادرة العالمية للتقارير https://www.globalreporting.org
2. موقع الميثاق العالمي للأمم المتحدة https://www.unglobalcompact.org.
3. موقع برايس ووترهاوس كوبرز https://www.pwc.nl/en
4. موقع برنامج الأمم المتحدة الإنمائي(UNDP) https://www.undp.org/

الملاحق

الملحق رقم (01): الاستبيان

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الجزائر 3

كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير

مشروع إعداد رسالة دكتوراه علوم فرع علوم تجارية تخصص محاسبية

تحت عنوان: المحاسبة بين النظري والتطبيقي في ظل المسؤولية الاجتماعية

–دراسة حالة –

اعداد الطالب: زغبة وليد **إشراف الدكتور: براق محمد**

في إطار قيامنا ببحث أكاديمي حول المسؤولية الاجتماعية والمحاسبة عنها، يشرفنا أن نضع بين ايديكم هذا الاستبيان، من وجهة نظر مهنية وأكاديمية استكمالا تحضير رسالة دكتوراه شعبة علوم تجارية تخصص محاسبة.

لذلك أرجو التكرم بتخصيص جزء من وقتكم، لتعبئة الاستبانة المرفقة، مع مراعاة الدقة في الإجابة عن الأسئلة المطروحة، والذي سيكون له أثر وفائدة في الوصول إلى نتائج أكثر دقة كونها ستستخدم للأغراض العلمية فقط.

1. الرجاء منكم ملأ هذه الاستمارة، علما أن: سرية البيانات الشخصية مضمونة.
2. لا تستخدم هذه الاستمارة إلا في حدود هذا البحث.
3. مشاركتكم الجادة ضرورية للوصول إلى نتائج صحيحة.
4. الإجابة تكون بوضع علامة (X) في خانة واحدة بالنسبة لكل عبارة.

شكراً جزيلاً على اهتمامكم ومشاركتكم، وعلى إجاباتكم الصريحة. وتفضلوا بقبول فائق الاحترام والتقدير

السنة الجامعية 2025–2026

البيانات الشخصية

الرجاء وضع العلامة(X) في الخانة المناسبة للجابة.

1. **الجنس**: ذكر ☐ أنثى ☐
2. **العمر**: أقل من 30 ☐ من 30-40 ☐ من 41 الى 50 ☐ أكثر من 50 سنة ☐
3. **المهنة**: أكاديمي ☐ مهني ☐
4. **المجال المهني**: محاسبة ☐ مالية ☐ إدارة أعمال ☐ أخرى ☐
5. **الخبرة المهنية**: أقل من5سنوات ☐ من 5 إلى 10 سنوات ☐ من 11 إلى 15 سنة ☐ أكثر من15 سنة ☐
6. **مؤسسة العمل**: الجامعة ☐ القطاع العام ☐ القطاع الخاص ☐ مكاتب محاسبة ☐

المحور الأول –مستوى الوعي اتجاه المسؤولية الاجتماعية –

الرجاء وضع علامة (x) أمام العبارة المناسبة لرأيك.

الرقم	العبارات	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
01	لدي معرفة واضحة بمفهوم المسؤولية الاجتماعية للشركات ومظاهره العملية.					
02	مسؤولية الشركة تتجاوز تحقيق الربح لتشمل الأبعاد الاجتماعية والبيئية.					
03	المسؤولية الاجتماعية تعزز الثقة بين المؤسسة وأصحاب المصلحة.					
04	المؤسسات الجزائرية تبدي اهتمامًا متزايدًا بالمسؤولية الاجتماعية.					
05	المسؤولية الاجتماعية أصبحت معيارًا مهمًا لتقييم أداء الشركات في السوق الجزائري.					
06	تبني المسؤولية الاجتماعية ضرورة استراتيجية للمؤسسات الجزائرية.					
07	يجب أن يكون تطبيق المسؤولية الاجتماعية في الجزائر إلزاميًا عبر التشريعات.					
08	هناك استعداد أكاديمي لدعم جهود تبني المسؤولية الاجتماعية في ا المحاسبة.					
09	هناك استعداد مهني لتطبيق مبادئ المسؤولية الاجتماعية عمليًا.					

المحور الثاني: مستوى المعرفة تجاه المسؤولية الاجتماعية:

الرجاء وضع علامة (X) أمام العبارة المناسبة لرأيك.

الرقم	العبارات	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
1	يتميز النظام المحاسبي الوطني بالمرونة الكافية للتكيف مع القضايا المحاسبية المعاصرة					
2	تسهم المعايير المحاسبية المطبقة محليًا في تحقيق الشفافية والموثوقية					
3	ينسجم النظام المحاسبي الجزائري مع احتياجات المستثمرين الأجانب والأسواق العالمية					
4	ساهم المعايير الوطنية في تعزيز قابلية المقارنة بين القوائم المالية محليًا ودوليًا					
5	يساعد النظام المحاسبي على تحسين جودة الحوكمة والشفافية المؤسسية					
6	يتيح النظام المحاسبي الحالي معلومات ملائمة لاتخاذ القرارات الاقتصادية في بيئة الأعمال الحديثة					

المحور الثالث: الإطار التشريعي والتنظيمي للمحاسبة في الجزائر

الرجاء وضع علامة (X) أمام العبارة المناسبة لرأيك.

الرقم	العبارات	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
1	القوانين والتشريعات المحاسبية الحالية في الجزائر تأخذ بعين الاعتبار متطلبات المسؤولية الاجتماعية للشركات					
2	النظام القانوني يوفر إطارًا واضحًا لتطبيق معايير الإفصاح الدولية.					
3	اللوائح التنظيمية المعمول بها واضحة وتوفر إرشادات عملية للشركات لتطبيق مبادئ المسؤولية الاجتماعية في المحاسبة.					
4	التشريعات تركز على الجوانب المالية والضريبية دون CSR.					
5	القوانين والمعايير المحاسبية تتطور باستمرار لمواكبة المستجدات الدولية في مجال المسؤولية الاجتماعية للشركات.					

6	توجد آليات رقابية فعالة لضمان التزام الشركات بالقوانين المنظمة للإفصاح الاجتماعي والمحاسبي.					
7	CSR في الجزائر يخضع لمبادرات تطوعية أكثر من إلزام قانوني.					
8	تسهم القوانين المحلية في تعزيز الشفافية والإفصاح عن المبادرات الاجتماعية والبيئية للشركات.					

المحور الرابع: قدرة النظام المحاسبي الجزائري على معالجة أبعاد المسؤولية الاجتماعية

الرجاء وضع علامة (X) أمام العبارة المناسبة لرأيك.

الرقم	العبارات	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
1	توجد آليات واضحة في النظام المحاسبي الجزائري لقياس الأداء البيئي والاجتماعي.					
2	المؤسسات الجزائرية تمتلك نظم معلومات محاسبية تسمح بتجميع بيانات كمية ونوعية مرتبطة بالاستدامة.					
3	تتوافر لدى المؤسسات الجزائرية قواعد بيانات تساعد على قياس الأثر البيئي والاجتماعي.					
4	النظام المحاسبي الجزائري يركز على الجوانب المالية أكثر من الاجتماعية والبيئية.					
5	الإفصاح المحاسبي في الجزائر يغطي في الوقت الحالي جانبًا من مؤشرات الاستدامة.					
6	النظام المحاسبي الجزائري يتميز بالمرونة التي تسمح باستيعاب متطلبات التقارير الدولية.					
7	المحاسبون والمدققون يمتلكون المعرفة التقنية اللازمة لقياس مؤشرات الاستدامة.					
8	المحاسبون لديهم الوعي الكافي بدورهم في تعزيز الشفافية المتعلقة بالاستدامة.					
9	مؤسسات المراجعة قادرة على تقييم التزام الشركات بمعايير الاستدامة.					
10	تطوير أدوات القياس والافصاح عن المسؤولية الاجتماعية مطلب أساسي للمحاسبة المعاصرة					

المحور الخامس: واقع التعليم المحاسبي (الأكاديمي والمهني) في ظل المسؤولية الاجتماعية

الرجاء وضع علامة (X) أمام العبارة المناسبة لرأيك.

الرقم	العبارات	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
1	إدراج موضوعات أخلاقيات المهنة في البرامج الأكاديمية يعزز وعي الطلبة بأهمية البعد الاجتماعي للمحاسبة.					
2	التعليم المحاسبي يسهم في رفع وعي الطلبة بدور المحاسب كمساهم في التنمية المجتمعية.					
3	مناهج التعليم المحاسبي في الجامعات الجزائرية تواكب المتغيرات المرتبطة بالمسؤولية الاجتماعية والاستدامة.					
4	البرامج الأكاديمية توفر للطلبة معارف كافية حول دور المحاسبة في الإفصاح عن الأبعاد الاجتماعية والبيئية.					
5	المناهج الحالية في الجامعات الجزائرية تركز على الجوانب التقنية والمالية دون الاهتمام بالمسؤولية الاجتماعية.					
6	مهنة المحاسبة في الجزائر تشهد تطوراً ملحوظاً لمواكبة متطلبات الشفافية والإفصاح الاجتماعي.					
7	هناك جهود منظمات مهنية لتعزيز تكوين المحاسبين في مجالات المحاسبة الاجتماعية والبيئية.					
8	مهنة المحاسبة في الجزائر تركز على الامتثال للقوانين الضريبية أكثر من التركيز على الإفصاح الاجتماعي.					

المحور السادس: تحديات تطبيق المحاسبة الاجتماعية

الرجاء وضع علامة (X) أمام العبارة المناسبة لرأيك.

الرقم	العبارات	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
1	ضعف ثقافة المسؤولية الاجتماعية داخل المؤسسات الجزائرية يعقّد مهمة المحاسبين في تطبيقها.					
2	عدم وجود ضغط من المستثمرين أو الأطراف الخارجية يقلل من جدية المؤسسات في تطبيق الإفصاح الاجتماعي.					
3	ضعف الإطار التشريعي والتنظيمي يشكل تحديًا أمام دمج المسؤولية الاجتماعية في الممارسات المحاسبية.					

4	نقص الأدوات والمعايير المحاسبية الواضحة لتقييم الأداء الاجتماعي والبيئي يزيد من حجم التحديات أمام المهنة.					
5	التغيرات المستمرة في المعايير الدولية للمحاسبة عن الاستدامة تزيد من صعوبة مواكبة المحاسبين لها.					
6	قلة التكوين الأكاديمي والمهني المتخصص في المحاسبة الاجتماعية يحد من قدرة المحاسبين على تطبيقها.					
7	غياب الحوافز من قبل الدولة أو المنظمات المهنية يجعل المحاسبين أقل اهتمامًا بتطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.					