

## تأثير الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في الحد من إدارة الأرباح

دراسة تطبيقية على عينة من الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية(\*)

أ.م.د. أشرف هاشم فارس

جامعة تكريت

كلية الإدارة والاقتصاد

[Ashrafalabdoon@tu.edu.iq](mailto:Ashrafalabdoon@tu.edu.iq)

الباحثة: نور احمد مهدي

جامعة تكريت

كلية الإدارة والاقتصاد

[noor.a.mahdi10514@st.tu.edu.iq](mailto:noor.a.mahdi10514@st.tu.edu.iq)

ISSN 2709-6475

DOI: <https://dx.doi.org/10.37940/BEJAR.2022.2.2.20>

تاريخ النشر ٢٠٢٢/٦/١٠

تاريخ قبول النشر ٢٠٢٢/١/٢٧

تاريخ استلام البحث ٢٠٢٢/١/١٦

### المستخلص

هدفت الدراسة إلى معرفة تأثير الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في الحد من إدارة الأرباح، تناولت الدراسة تحليل محتوى القوائم المالية المنشورة في سوق العراق للأوراق المالية خلال الفترة (٢٠١١-٢٠٢٠) لعينة من الشركات من مختلف القطاعات والمتمثلة في قطاع (المصارف، التأمين، الصناعة، الزراعة والفنادق) وذلك باستخدام تحليل الانحدار المتعدد لاختبار فرضيات الدراسة. تم استعمال تحليل المحتوى لقياس الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية (المتغير المستقل)، أما إدارة الأرباح (المتغير التابع) استعمل نموذج (Kothari,2005)، وتوصلت إلى أن هناك ارتباط سلبي بين نسبة الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية وإدارة الأرباح، واوصت الدراسة بأن تحضي المسؤولية الاجتماعية بالاهتمام الكافي من قبل الشركات نظراً لأهميتها في نتائج وأداء الشركات، كما ينبغي على الجهات المعنية في بورصة العراق بنشر الوعي حول الآثار المترتبة على ممارسة عمليات إدارة الأرباح.

**الكلمات المفتاحية:** الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، إدارة الأرباح.



مجلة اقتصاديات الأعمال  
المجلد (٢) العدد (٢) ٢٠٢٢  
الصفحات: ٣٨٥-٤٠١

(\*) البحث مستل من رسالة الماجستير للباحثة الأولى.

**The effect of accounting disclosure on social responsibility limiting  
the management of an applied study:**

**A sample of companies listed on the Iraqi Stock Exchange**

**Abstract**

The study aimed to know the impact of disclosure of social responsibility in reducing profits management, the study dealt with the analysis of the content of the financial statements published in the Iraqi Stock Exchange during the period (2011-2020) for a sample of companies from different sectors represented in the sector (banks, insurance, industry, Agriculture and hotels) using multiple regression analysis to test the study hypotheses. Content analysis was used to measure the disclosure of social responsibility (the independent variable), while profit management (the dependent variable) used a model (Kothari, 2005), and it was found that there is a negative correlation between the percentage of social responsibility disclosure and profit management, and the study recommended that social responsibility pay attention It is sufficient by companies due to its importance in the results and performance of companies, and the concerned authorities in the Iraq Stock Exchange must spread awareness about the implications of practicing profit management operations.

**Key words:** disclosure of social responsibility, Earning management.

## المقدمة:

حُظيت المسؤولية الاجتماعية للشركات باهتمام متزايد في الآونة الأخيرة، نتيجة التطور الاقتصادي السريع، إذ أصبحت أساساً ومعياراً للعمل الأخلاقي للشركات، وتدخل في نطاق أنشطتها لأن الاستثمار في أنشطة المسؤولية الاجتماعية من الأمور الواجب مراعاتها لدى الشركات، ولا سيما في تأثيرها على إدارة الأرباح، فإذا كان الاستثمار في الأنشطة الخاصة بالمسؤولية الاجتماعية لا يعزز من الحد الأدنى لمنافع الشركة فإن هذا الاستثمار لن يدوم على المدى الطويل (Inoue & Lee, 2011)، نظراً لتعدد الأطراف ذات العلاقة وتضارب المصالح فيما بينهم أصبحت إدارة الأرباح محل اهتمام العديد من الهيئات المهنية منذ أكثر من ثلاثين عاماً وحتى الآن وخاصة بعد الأزمة المالية العالمية في ٢٠٠٨ وانهيار العديد من الشركات العالمية الكبرى، ونتيجة لتلاعب الإدارة بالأرباح بهدف زيادتها، كان لابد من زيادة الاهتمام بالتزام الشركات بأنشطة المسؤولية الاجتماعية والإفصاح عنها لإعادة الثقة لمستخدمي القوائم المالية، إذ تعد المسؤولية الاجتماعية خيار استراتيجي لتنظيم العلاقات مع أصحاب المصالح، إذ يمكن للشركات من خلال ممارسة أنشطتها كسب شرعية المجتمع ودعم الجماعات البيئية الذي ينعكس بدوره على زيادة الثقة بالتقارير المالية، وتحسين سمعة وصورة الشركة (نصير، ٢٠١٨).

## المبحث الأول: منهجية البحث:

### أولاً: مشكلة البحث:

يعد قصور الشركات العاملة في العراق بأهمية التقارير المالية التي تقوم الشركات بالإفصاح عنها، على الرغم من اهتمام الشركات العالمية بهذا الموضوع، إلا أن الأزمة المالية العالمية التي تعرضت لها الشركات، كانت سببها التلاعب بالأرباح من قبل الإدارة، بهدف زيادة الربح المفسح عنه في القوائم المالية، من خلال أساليب إدارة الأرباح، الذي نتج عنه آثار سلبية على هذه الشركات انعكست على ثقة المستخدمين للقوائم المالية، فضلاً عن ذلك عدم إدراك الشركات لأثار تبني الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية بكافة أنشطتها على الأداء في الأجل القصير واستراتيجياً في المدى الطويل، ومن ثم تتبلور مشكلة الدراسة بالتساؤل الآتي: (هل هناك تأثير ذو دلالة معنوية للإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في إدارة الأرباح؟).

### ثانياً: أهمية البحث:

يستمد البحث أهميته في تناول أحد المواضيع البحثية المهمة والمتمثل بمبدأ الإفصاح في علم المحاسبة بشكل عام والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية بشكل خاص، فضلاً عن كونها مهمة للكثير من الأطراف الداخلية والخارجية الذين تعتمد قراراتهم على مدى ثقتهم بتلك المعلومات والتي تتحقق من خلال إفصاح الشركات عن مسؤولياتها الاجتماعية والحد من ممارسة إدارة الأرباح. ومن الممكن أن تساعد مختلف القطاعات في سوق العراق للأوراق المالية على زيادة الدقة والموثوقية في اتخاذ قراراتها المستقبلية".

### ثالثاً: أهداف البحث:

بناءً على طبيعة المشكلة وأهميتها، يهدف هذه البحث إلى تحقيق هدف رئيس وهو يتمثل بإمكانية التحقق من أثر الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية بدلالة أبعادها (الاقتصادي، البيئي، الاجتماعي) على إدارة الأرباح في سوق العراق للأوراق المالية الذي أصبح من المواضيع الجدلية (٣٨٧)

في المدة الأخيرة، إذ تم تطبيقها في البيئة العراقية ويتفرع عن هذا الهدف مجموعة من الأهداف الفرعية وهي:

1. تقديم إطار نظري لمتغيرات الدراسة وخصوصاً في البيئة العراقية وهي تأثير الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية على إدارة الأرباح.
2. التعريف على تأثير الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية على إدارة الأرباح في سوق العراق للأوراق المالية وبدوره يعكس البيئة العراقية.

#### رابعاً: فرضيات البحث:

للإجابة على تساؤل البحث تم صياغة الفرضية الرئيسة للبحث (يوجد تأثير ذو دلالة معنوية للإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في إدارة الأرباح).

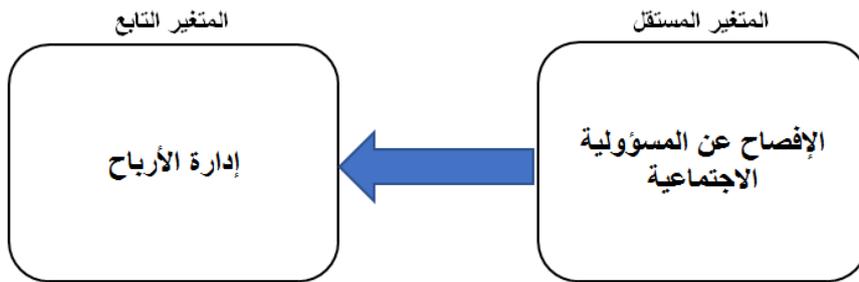
#### خامساً: حدود البحث:

تمثلت حدود البحث بالآتي:

1. الحدود المكانية: اقتصر البحث على عينة من الشركات العراقية في مختلف القطاعات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية والبالغ عددها (20) شركة مقسمة إلى (مصرفي، صناعي، زراعي، تأمين، فنادق).
2. الحدود الزمانية: اعتمدت الحدود الزمانية للبحث على التقارير والقوائم المالية خلال المدة من 2011 ولغاية 2020 لبيان تأثير الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية على إدارة الأرباح في ظل الملكية العائلية في سوق العراق للأوراق المالية.

#### سادساً: أسلوب البحث:

استخدام منهجين من مناهج البحث العلمي المنهج الاستقرائي والتحليلي الوصفي في تحقيق هدف الدراسة، لأنها الطريقة الأكثر استخداماً في دراسة الظواهر الاجتماعية والإنسانية وتتوافق مع موضوع الدراسة الحالية. والشكل (1) يوضح متغيرات الدراسة.



الشكل (1) نموذج متغيرات البحث

المصدر: الشكل من إعداد الباحثان.

#### مراجعة الدراسات السابقة:

هناك العديد من الدراسات التي تناولت العلاقة بين الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية وإدارة الأرباح، يمكن عرضها كما يأتي:

١. دراسة (نصير، ٢٠١٨)، هدفت إلى دراسة العلاقة بين ممارسة المسؤولية الاجتماعية للشركات وإدارة الأرباح وفقاً لأساس الاستحقاق، وكيفية تأثير خصائص مجلس الإدارة على هذه العلاقة، وتناولت الدراسة عينة من الشركات المدرجة في البورصة المصرية للأوراق المالية خلال الفترة (٢٠١٣-٢٠١٧)، قد اشتملت على (36) شركة مدرجة، وبلغ عدد المشاهدات (105) مشاهدة، ولأغراض التحليل تم استخدام نموذج الانحدار المتعدد لتحليل البيانات، وتوصلت الدراسة إلى أن هناك علاقة عكسية ذات دلالة معنوية بين ممارسة أنشطة المسؤولية الاجتماعية للشركات وإدارة الأرباح وفقاً لأساس الاستحقاق، وإن هناك تأثير سلبي لكل من استقلالية المجلس والفصل بين وظيفتي رئيس مجلس الإدارة ووظيفة الرئيس التنفيذي على إدارة الأرباح، فضلاً عن أن تفاعلها مع ممارسات المسؤولية الاجتماعية له تأثير سلبي على إدارة الأرباح.
٢. دراسة (Amar & Chakroun, 2018)، هدفت إلى دراسة تأثير المسؤولية الاجتماعية للشركات على إدارة الأرباح المقاسة بالمستحقات التقديرية على أساس نموذج (Dechow, et.al., 1995) مع التدفق النقدي من العمليات التشغيلية وتناولت الدراسة عينة مكونة من (١١٩) شركة فرنسية غير مالية مدرجة في مؤشر CAC All Tradable خلال الفترة (٢٠١٠-٢٠١٤)، قد اقتصر على (595) مشاهدة، ولأغراض التحليل تم استخدام تحليل Panel data ذو التأثير العشوائي، توصلت الدراسة إلى أن المسؤولية الاجتماعية للشركات تؤثر سلباً على إدارة الأرباح، وأن بعض أبعاد المسؤولية الاجتماعية للشركات تؤثر سلباً على إدارة الأرباح.
٣. دراسة (Almahrog, et.al., 2018)، هدفت الدراسة إلى إعادة تفسير دور المسؤولية الاجتماعية للشركات في الحد من الممارسات المتطرفة في إدارة الأرباح باستخدام أدلة من شركات بريطانية كبيرة، وتناولت عينة من الشركات الصناعية البريطانية خلال الفترة (٢٠٠٨-٢٠١٠)، قد اقتصر على (515) مشاهدة، واتبعت الدراسة منهجية تحليل المحتوى ومؤشر الإفصاح لقياس مستوى المسؤولية الاجتماعية للشركات، وقام الباحثون بقياس إدارة الأرباح على أساس الاستحقاقات التقديرية باستخدام نسخة مقطعية من نموذج جونز المعدل، وتوصلت الدراسة إلى أن الشركات التي لديها التزام أكبر بأنشطة المسؤولية الاجتماعية للشركات هي الأقل احتمالاً للقيام بإدارة الأرباح من خلال المستحقات.
٤. دراسة (Kumala & Siregar, 2020)، هدفت الدراسة إلى دراسة الارتباط بين المسؤولية الاجتماعية للشركات، والملكية العائلية وإدارة الأرباح، تناولت الدراسة عينة من الشركات المدرجة في بورصة اندونيسيا خلال الفترة (٢٠١٢-٢٠١٤)، فقد اقتصر على شركات التعدين، إذ بلغ عدد المشاهدات (105) مشاهدة، وتم جمع البيانات من التقارير السنوية والبيانات المالية وتقارير الاستدامة للشركات، ولأغراض التحليل تم استخدام نموذج الانحدار المتعدد لتحليل البيانات، وتوصلت الدراسة إلى أن مستوى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية منخفض جداً في قطاع التعدين، وأن هناك ارتباط سلبي بين الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات وإدارة الأرباح.
٥. دراسة (Pakawaru, et.al., 2020)، هدفت الدراسة إلى التحقق من تأثير الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات على إدارة الأرباح وتأثير إدارة الأرباح على الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات، وتناولت الدراسة شركات التعدين المدرجة في بورصة إندونيسيا في المدة ٢٠١٦-٢٠١٩، تم تحليل بيانات البحث باستعمال تحليل الانحدار الخطي المتعدد تم الحصول على البيانات من البيانات المالية والتقارير السنوية وتقارير الاستدامة،

وتوصلت الدراسة إلى أن هناك علاقة إيجابية بين الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات وإدارة الأرباح وأن الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات هي أداة تستعملها الإدارة لإخفاء السلوك غير الأخلاقي عن أصحاب المصلحة تحقق هذه النتائج من صحة نظريات الوكالة والافتراضات الانتهازية حول العلاقة بين المسؤولية الاجتماعية للشركات وإدارة الأرباح.

### المبحث الثاني: الإطار النظري لكل من المسؤولية الاجتماعية وإدارة الأرباح والعلاقة بينهما: أولاً: مفهوم المسؤولية الاجتماعية للشركات:

ظهر مفهوم المسؤولية الاجتماعية للشركات خلال السبعينات من القرن العشرين، إذ أصبح عالم المال جزء من المجتمع (المالكي وعبدالرحمن، ٢٠١٩: ٤٢)، وأوضح (Ismail) أن المسؤولية الاجتماعية تشير إلى استراتيجيات الشركات التي تمارس أعمالها بطريقة أخلاقية وصادقة للمجتمع ويمكن أن تتضمن المسؤولية الاجتماعية للشركات مجموعة من الأنشطة مثل العمل في شراكة مع المجتمعات المحلية، والاستثمار الاجتماعي، وتطوير العلاقات مع الموظفين والعملاء وعائلاتهم، والمشاركة في أنشطة الحفاظ على البيئة والاستدامة (Ismail,2009:199).

ويرى (Aguinis & Glavas,2012:933) إن المسؤولية الاجتماعية للشركات تتمثل في الإجراءات والسياسات التنظيمية الخاصة بالسياق التي تأخذ في الاعتبار توقعات أصحاب المصلحة والخط الأساسي الثلاثي للأداء الاقتصادي والاجتماعي والبيئي.

ويمكن النظر إلى المسؤولية الاجتماعية للشركات على أنها مجموعة شاملة من الممارسات والسياسات التي يتم دمجها في عمل الشركات الصناعية والتجارية، وعمليات صنع القرار في جميع أقسام الشركة، بما في ذلك القضايا المتعلقة بأخلاقيات العمل، والقضايا البيئية ولمجتمعية، وحقوق الموظفين والمستهلكين، وحقوق الإنسان زاد الطلب على خدمات المحاسبة في العديد من المجالات، مما استدعى على هذه المهنة والعلم ان تخرج عن إطارها التقليدي في رصد الأحداث والتقرير عنها إلى إضافة وظائف أخرى كقياس الأداء الاجتماعي للشركات جراء الآثار الاجتماعية والبيئية الناتجة عن أداء تلك الشركات (Hsu,et.al.,2017:507).

ووفقاً لما سبق ترى الباحثة أن مفهوم المسؤولية الاجتماعية تعد التزاماً اخلاقياً بين الشركة والمجتمع الذي تعمل فيه من خلال مشاركتها في مجموعة من الأنشطة الاقتصادية والاجتماعية والبيئية لتحقيق التنمية المستدامة من خلال الإفصاح عن المعلومات المالية في القوائم والتقرير المالية للأطراف ذات المصلحة لاستعمالها في اتخاذ القرارات وتقييم الأداء الاجتماعي للشركة في كيفية التعامل مع القضايا الاجتماعية ومدى تحقيقها للرفاهية الاجتماعية للعاملين بصورة خاصة والمجتمع ككل بصورة عامة.

### ثانياً: أهمية المسؤولية الاجتماعية:

تعد المسؤولية الاجتماعية للشركات أداة مهمة لقياس مدى التزام الشركة بمسؤولياتها الاجتماعية، فضلاً عن ذلك تلعب دوراً مهماً على المستوى العالمي لا يمكن أن يستهان به في إطار التحديات التي يمر بها المجتمع الدولي، فالجدل قائم وهناك فريق معارض لها وآخر مدافعاً عنها فتباينت اتجاهات التأييد واتجاهات الاعتراض لدور الشركات في تحمل أعباء المسؤولية الاجتماعية (أحمد وآخرون، ٢٠١٨: ١١٤).

ويشير كل من (عثمان وسامية، ٢٠٢٠: ٧٧-٧٨) أهمية المسؤولية الاجتماعية من ثلاث جوانب بالنسبة للشركات: تعمل على تحسين صورة الشركة في المجتمع وخاصة بين العملاء (٣٩٠)

والعاملين وأفراد المجتمع بصفة عامة، بالنسبة للمجتمع: الاستقرار الاجتماعي نظراً لوجود قواعد العدالة وتكافؤ الفرص وهو جوهر المسؤولية الاجتماعية للمجتمع وتحسين جودة المسؤولية الاجتماعية للمجتمع، بالنسبة للدولة: تخفيف الأعباء التي تتحملها الدولة وتعظيم عوائدها من خلال الوعي بأهمية المساهمة العادلة في تحمل التكاليف الاجتماعية.

مما سبق يتبين للباحثين اتفاق أغلبية الدراسات على أن المسؤولية الاجتماعية تعمل على تحسين صورة الشركة أمام المجتمع والموظفين والعملاء، وتحقيق التكافل والعدالة الاجتماعية بين فئات المجتمع كذلك تساعد المنظمات على الاستمرار والبقاء والنمو من خلال تقديم الخدمات وتحقيق طلبات واحتياجات المجتمع، إضافة زيادة الأرباح من خلال تحقيق الرفاهية الاجتماعية بالمستوى الثقافي والفكري للمجتمع.

### ثالثاً: أبعاد الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية:

إن أبعاد الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية تتعدد من خلال علاقة المنظمة ببيئتها وتدور حول ثلاثة أبعاد (بُعد اقتصادي، بُعد بيئي، بُعد اجتماعي) التي سيتم توضيحها بالتفصيل، تقسم تلك الأبعاد كما يأتي: (Uddin,2008:204)

#### ١. البُعد الاقتصادي:

يمثل جميع العمليات والأنشطة ذات الطابع الاقتصادي، ويتم تنفيذ هذه العمليات في إطار التزام المنظمات للجوانب الاجتماعية تجاه المجتمع، وذلك عن طريق تحقيق مؤشرات اقتصادية المتعلقة بالأداء مثل المبيعات وتحسين الإنتاجية وغيرها، مع مراعاة أصحاب المصالح من مساهمين وعمالء وموردين عن طريق تلبية حاجاتهم ورغباتهم (حواطي، ٢٠٢١: ٩٣).

وأضاف (HO) بأن البُعد الاقتصادي للمسؤولية الاجتماعية يتضمن تحقيق الأهداف الاقتصادية للشركات وإيجاد فرص عمل لبناء علاقة مع المجتمع المحيط الذي تعمل فيه الشركة والمساهمة في التنمية الاقتصادية والاجتماعية للمجتمع (HO,2017:71).

#### ٢. البُعد البيئي:

يتعلق بمجموعة من الأنشطة التي تقوم بها منظمة الأعمال من أجل الحفاظ على البيئة، وتعد البيئة من بين أهم المعايير التي يمكن من خلالها الحكم على تبنى المنظمات للمسؤولية الاجتماعية، ويتضمن هذا البُعد عدة عناصر مثل: وجود نظام للإدارة البيئية، الموارد والطاقة المستخدمة، الوقاية من التلوث جراء الانبعاثات والنفايات الملوثة. تشكل الجوانب البيئية والتنمية المستدامة ركيزة أساسية للمسؤولية الاجتماعية للشركة (حواطي، ٢٠٢١: ٩٣).

#### ٣. البُعد الاجتماعي:

هذا البُعد يشمل مدى مساهمة الشركات في توفير الرفاهية لأبناء المجتمع الذي تعمل فيه تلك الشركات، والذي يشمل تحسين ورعاية شؤون العاملين، الأمر الذي سوف ينعكس عليهم بالإيجاب في زيادة إنتاجيتهم وتنمية قدراتهم الفنية والتقنية، هذا فضلاً عن توفير الأمن المهني والوظيفي والرعاية الصحية اللازمة لهم (جديدي وصالح، ٢٠١٨: ٥).

ويرى الباحثين إن البُعد الاقتصادي يفسر سبب وجود المنظمة من خلال قدرتها على تحقيق الأرباح المناسبة للشركاء والمساهمين، والبُعد اجتماعي يهتم بمدى التزام الشركة بتوفير الرفاهية لأبناء المجتمع الذي تعمل فيه تلك الشركات، والبُعد البيئي يتمثل في محافظتها على معالجة المشاكل البيئية التي قد تحدث من بعض المنتجات.

#### رابعاً: الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات وأساليب الإفصاح عنها:

يعد الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية إفصاحاً اختيارياً وأن الشركات قد تفصح عن معلومات ليست ملزمة بالإفصاح عنها، فضلاً عن ذلك حظي الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية اهتماماً كبيراً لما له من أهمية كبيرة ينعكس أثرها على الشركات ومكانتها الاقتصادية والاجتماعية، وعلى قرارات مستخدمي القوائم والتقارير المالية (المالكي وعبدالرحمن، ٢٠١٩: ٤٤). يؤدي الإفصاح دوراً مهماً في تقديم وإيصال البيانات والمعلومات المحاسبية المتعلقة بأداء الشركة لتلبية احتياجات أصحاب المصالح لاتخاذ القرارات المناسبة، لذا لم يعد الإفصاح قاصراً على البيانات والمعلومات المالية بل تطور ليشمل الإفصاح عن أنشطة المسؤولية الاجتماعية لیساعد أصحاب العلاقة في تقييم مستقبل الشركات وأثرها على المجتمع، إذ تستطع الشركات من خلاله التواصل مع المجتمع الخارجي من خلال بيان التأثيرات الاجتماعية والبيئية سواء كانت سلبية أو ايجابية وتوضيح نتائج الأداء الاجتماعي في تقاريرها المالية أو في قوائم خاصة عدت لأغراض اجتماعية (العداري، ٢٠١٧: ٥٧). ويقتضي الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية شمول التقارير المالية بكافة المعلومات المالية وغير المالية لغرض إعطاء أصحاب المصالح الصورة الواضحة والحقيقية عن الشركة، وكما يعد أحد المبادئ الأساسية لسوق العراق للأوراق المالية، إذ يمكن من خلاله مراقبة الشركات وحماية المستثمرين (جواد، ٢٠١٩: ١٨)، بينما عرفها مجلس معايير المحاسبة الدولية 8 (IAS): على أنها تقديم البيانات والمعلومات المالية والمحاسبية إلى مستعملها بصورة واضحة وصحيحة وملائمة حتى يتم الاستفادة منها في اتخاذ القرارات التي تتعلق بأعمال الشركات (عبدالله، ٢٠٢١: ٤).

ووفقاً لما سبق يرى الباحثان إن الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية يؤدي دوراً مهماً وجوهرياً في الممارسات المحاسبية من خلال عرضه كافة المعلومات والبيانات التي توضح التكاليف الاجتماعية التي تتحملها الشركات لصالح المجتمع الذي تعمل فيه ومدى كفاءتها وفعاليتها في استغلال موارد المجتمع. كما إن هناك عدة تصنيفات للإفصاح المحاسبي<sup>(\*)</sup>، إلا أنه من ناحية الالتزام القانوني يمكن تقسيمها كما يأتي:

#### ١. الإفصاح الإلزامي أو الإجباري:

يعرف الإفصاح الإلزامي بأنه الإفصاح الذي يلزم الشركات بعرض جميع المعلومات المالية الضرورية للفئات المستفيدة من التقارير المالية السنوية وفق مبادئ ومعايير محاسبية صادرة من الهيئات والمنظمات الدولية التي تلزم الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية بتوفيرها (منصور، ٢٠٢٢: ٢٥٤).

وعرف كل من (قطيشات والشوابكة، ٢٠١٩: ٨٤) الإفصاح الإلزامي إجبار الشركات على الإفصاح عن معلومات مالية وغير مالية ولا يترك لهم خيار الإفصاح من عدمه بل ينبغي الالتزام به بموجب نصوص قانونية سواء كانت قانون أو تعليمات صادرة من جهات مختصة ويمتاز هذا الإفصاح بالوضوح في النطاق والمحتويات، وعندها تتحمل الشركة المسؤولية في حالة الإخلال بالإفصاح الإلزامي بشقيها المدني والجزائي. وأكدت دراسة (Alhazaimeh, et al., 2014: 342) بأنه الإفصاح عن المعلومات المالية من قبل الشركات التي يتم الكشف عنها في التقارير المالية

(\*) للمزيد من التفاصيل عن أنواع الإفصاح المحاسبي يمكن النظر في (حسن، ٢٠٢٠: ٥١)، (عبد وعنون، ٢٠٢١: ٤٥).

السنوية وفق المبادئ والمعايير المحاسبية والتي تم تحديدها مسبقاً من قبل المنظمات والجهات المعنية.

## ٢. الإفصاح الطوعي أو الاختياري:

يُعد الإفصاح الطوعي مكملاً للإفصاح الإلزامي من خلال تقديم معلومات مالية وغير مالية إضافية عن الوضع الاقتصادي والاجتماعي للشركة لغرض تقليل عدم تماثل المعلومات ورقابة أصحاب المصلحة على إدارة الشركة ومدى تحقيقها للأهداف والخطط التي وضعها مجلس الإدارة والتوقعات المستقبلية، ويمكن تحويل الإفصاح الطوعي إلى إلزامي بحسب القوانين التي يتم تطبيقها في الدولة، وعلى الرغم من أهمية الإفصاح الطوعي في التقارير المالية، إلا إنه نظراً لعدم وجود إلزام قانوني غالباً ما تلجأ الشركات إلى تقليل من استعمال الإفصاح الطوعي (أحمد، ٢٠٢٠ : ١٤). إن الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات اشغل حيزاً كبيراً في الوقت الحالي، وأصبح من العلامات البارزة التي تكون لصالح الشركة التي تتبنى مفهوم المسؤولية الاجتماعية، إذ أصبحت الشركات التي تمارس مسؤولياتها الاجتماعية تحظى بالقبول من قبل المستثمرين ومستخدمي القوائم والبيانات المالية للشركات، نظراً للدور الهام الذي يقوم به الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات في معالجة أوجه الضعف في التقارير المالية والتعبير عنها بصدق وعدالة وشفافية، فضلاً عن ان إتباع المنشأة للسلوك الأخلاقي يجعل المنشأة أكثر احتراماً للضوابط، كما وينعكس على مدى التزام المنشأة بالقوانين والسياسات الموضوعية من قبل الدولة، مما ينعكس على زيادة الأرباح نظراً لتمييز المنشأة بجودة الخدمات والانتاج (المالكي وعبدالرحمن، ٢٠١٩ : ٤٥)، وتقسم طرق الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية (Mustafa,2019: 1395)، (Alia,2020:520) إلى ما يأتي:

١. إعداد تقارير وصفية تتضمن شرحاً للمساهمات الاجتماعية للوحدة والآثار الناتجة عنها مثل الأضرار والمزايا الاجتماعية، ويتم النظر في مثل هذه التقارير في حالة وجود صعوبة في قياس الأنشطة التي يقوم بها المحاسبون، ويعتمد الإفصاح في هذه التقارير عن درجة كفاءة صانع التقارير وهناك عدة ملاحظات على هذا النوع من التقارير:
    - أ. صعوبة التحقق من صحة البيانات الواردة فيه وإخضاعها للتدقيق.
    - ب. لا يمكن استخدامها لإجراء مقارنات بين الوحدات الاقتصادية المختلفة.
  ٢. التقارير التي تفصح عن التكاليف البيئية الاجتماعية يتضمن الإفصاح في هذا النوع من التقارير بالتكاليف الاجتماعية فقط دون أخذ بالاعتبار المنافع الاجتماعية المتحققة لصعوبة قياسها ومن ميزات هذه التقارير هو إفصاحها عن الاعباء التي تتحملها الشركات لقاء تنفيذها للأنشطة الاجتماعية، فضلاً عن سهولة إجراء المقارنات بينها وبين الشركات الأخرى.
  ٣. التقارير التي تكشف عن التكاليف والفوائد الاجتماعية، تزود هذه التقارير القراء بمؤشرات كمية للتكاليف والفوائد الناتجة عن التأثيرات الاجتماعية للوحدة. هذه التقارير أكثر شيوعاً لتوافقها مع معظم معايير ومبادئ المحاسبة لأنها تتوافق مع التكاليف والإيرادات، ومن ثم فهي أفضل في تقييم الأداء الاجتماعي للوحدة.
- وأكد (عبدالعزيز، ٢٠١٦ : ١١١) إن هناك أسلوبان للإفصاح عن البنود المتعلقة بأنشطة المسؤولية الاجتماعية هما:

١. أسلوب الدمج: في ضوء هذا الأسلوب يتم الإفصاح المحاسبي عن الأداء الاجتماعي ضمن القوائم المالية التقليدية في تقرير واحد، وفقاً لهذه الأسلوب تعد محاسبة المسؤولية الاجتماعية (٣٩٣)

جزء من المحاسبة المالية، ويتطلب هذا الأسلوب تضمين التقارير المالية التقليدية بحدود جديدًا بإضافة الأداء الاجتماعي جنبًا إلى جنب مع الأداء الاقتصادي في التقارير المحاسبية التقليدية نفسها.

٢. **أسلوب الفصل (الاستقلالية):** وفي ضوء هذا الاتجاه يتم الإفصاح من خلال تقارير منفصلة عن القوائم المالية وملحقاتها.

#### خامسًا: مفهوم إدارة الأرباح:

حظيت ممارسات إدارة الأرباح (Earning Management) بمزيد من الاهتمام في أدبيات المحاسبة والإدارة بعدّها قضية أخلاقية، فهي تمثل ممارسة غير مرغوب فيها وتهديدًا كامناً قد يؤدي إلى آثار ضارة على أداء الشركات على المدى الطويل بسبب خصوصية هذا المفهوم وانقسامه لأكثر من اتجاه محاسبي وإداري، لذا قد سعت أدبيات إدارة الأرباح إلى فهم أسباب تلاعب المديرين بالأرباح، وكيف يفعلون ذلك، ونتائج هذا السلوك فإن الأدبيات السابقة قد تأثرت بهذا الانقسام (Marantika,2021:5077).

بينما يرى (Mandour) إدارة الأرباح شكل من أشكال التلاعب التي تقوم بها الإدارة عن قصد، وذلك من خلال استغلال الخيارات التي تقدمها المعايير المحاسبية، أو عن طريق اتخاذ بعض القرارات الحقيقية لهدف معين، مما قد ينعكس سلباً على أصحاب المصلحة (Mandour,et.al., 2018:87).

مما سبق تبين بأن إدارة الأرباح تتمثل في التدخل المتعمد من قبل الإدارة عند إعداد وعرض التقارير المالية المتعلقة بالشركة، واستغلال المرونة المحاسبية؛ بهدف التأثير بالزيادة أو النقصان على أرباح الشركة.

#### سادسًا: استراتيجيات إدارة الأرباح:

بعد أن تناولنا مفهوم إدارة الأرباح لآبد من المرور باستراتيجياتها، إذ أوضح (أبو عريش، ٢٠١٦: ١٩) إن هناك ثلاثة استراتيجيات تتبعها الشركات عند القيام بعملية إدارة الأرباح تتمثل فيما يأتي:

١. **استراتيجية زيادة الربح:** استخدام الشركات إلى هذه الاستراتيجية لمنع ظهور الخسائر في كشوفاتها المالية نهاية المدة للوصول إلى تحقيق الأهداف.
٢. **استراتيجية تخفيض الربح:** استخدام الشركات هذه الاستراتيجية لتحقيق مكاسب ضريبية أو تجنب التكاليف المفروضة من قبل الحكومات.
٣. **استراتيجية تخفيف التقلبات (تمهيد الدخل):** استخدام الشركات هذه الاستراتيجية لجعل الدخل أكثر ثباتاً أي تخفيض الدخل في السنوات ذات الدخل الجيد لزيادة الدخل في السنوات ذات الدخل السيئ.

#### سابعًا: العلاقة بين الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية وإدارة الأرباح:

بعد الإفصاح عن التقارير المالية إحدى العوامل الرئيسة الدالة على استمرارية ونجاح الشركات، إذ أن المسؤولية الاجتماعية للشركات تنعكس من خلال المعلومات التي تفصح عنها الشركات بعدالة لمختلف الأطراف المستخدمة لها، فالشركات التي تلتزم بالمسؤولية الاجتماعية وتقوم بالإفصاح وعرض التقارير المالية بكل شفافية هي الأقل عرضة للقيام بإدارة الأرباح، وهذا ما

أكدته دراسة (Hajawiyah,2020) التي أشارت إلى تأثير الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات على ممارسات إدارة الأرباح، فالشركات التي لديها إفصاح عالي عن المسؤولية الاجتماعية الشركات سيكون لديها مستويات منخفضة من إدارة الأرباح على أساس الاستحقاق وإجمالي ممارسات إدارة الأرباح في حين لا يوجد تأثير كبير للإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات على ممارسات إدارة الأرباح الحقيقية (Hajawiyah,2020:1351-1366)، بينما بينت دراسة (Gras,2016) إن ممارسات المسؤولية الاجتماعية للشركات قد تكون جهازاً تنظيمياً يؤدي إلى استخدام الموارد بطريقة أكثر فاعلية؛ مما يؤثر سلباً على ممارسات إدارة الأرباح (Gras,2016:290-297). وأشارت دراسة (بشاي، ٢٠٢١: ١٠٠) إلى وجود علاقة ايجابية معنوية بين الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات وممارسة إدارة الأرباح.

### المبحث الثالث: الجانب التطبيقي للبحث:

يتضمن هذا الجزء من البحث، مجتمع البحث، قياس المتغيرات، ومن ثم تحليل النتائج الاحصائية واختبار الفرضيات التي قام عليها البحث.

#### أولاً: مجتمع البحث وجمع المعلومات:

تم تحديد مجتمع البحث على عدد من الشركات من مختلف القطاعات المتمثلة (الصناعي، التجاري، التأمين، المصارف، الفنادق) المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية والمنشورة تقاريرها على الموقع الالكتروني لهيئة الاوراق المالية، وللفترة (٢٠١١-٢٠٢٠).

#### ثانياً: متغيرات البحث:

يتضمن البحث متغيرين يمكن توضيحها كما يأتي:

#### ١. المتغير المستقل: الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية:

يستخدم البحث تقنية تحليل المحتوى، تم استخدام تحليل المحتوى على نطاق واسع في أبحاث المسؤولية الاجتماعية للشركات (Gray,et.al.,1995:56) وهي الطريقة الأكثر شيوعاً لتحليل التقارير الاجتماعية والبيئية، وخاصة في الشركات، لقياس نسبة الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية الشركات العراقية كل مؤشر افصح عنه الشركة سوف يعطى قيمة "1" وإذا لم يفصح عن هذا البند سوف يعطى قيمة "0". وبعد ذلك يتم قسمة الإجمالي عدد البنود المفصح عنها إلى إجمالي عدد البنود.

#### ٢. المتغير التابع: إدارة الأرباح:

لغرض احتساب إدارة الأرباح سيتم استخدام نموذج (Kothari,2005) بالاعتماد إلى دراسة كل من (Bzeouich,et.al.,2019) و(زرقون وآخرون، ٢٠١٨) وهو نموذج لتقدير المستحقات من خلال ربطها بأداء الشركة الماضي والحاضر من خلال تقديم نموذج يعتمد على الربط بين العائد على الأصول كمقياس لأداء الشركة والمستحقات، ويتم تقدير قيمة المستحقات غير الاختيارية على النحو الآتي:

ويتم تقدير قيمة المستحقات غير الاختيارية كما يأتي:

$$NDA_{i,t}/A_{i,t-1} = \beta_1 (I/A_{i,t-1}) + \beta_2 [(\Delta REVi,t - \Delta RECi,t)/A_{i,t-1}] + \beta_3 (PPE_{i,t}/A_{i,t-1}) + \beta_4 ROA_{i,t} + \varepsilon_{i,t}$$

إذ إن:

$NDAC_{i,t}$ : المستحقات غير الاختيارية للشركة (i) في السنة (t).

$DAC_{i,t}$ : المستحقات الاختيارية للشركة (i) في السنة (t).

$TAC_{i,t}$ : المستحقات الكلية للشركة (i) في السنة (t).

$A_{i,t-1}$ : إجمالي أصول الشركة (i) في السنة (t).

$\Delta REVi,t$ : التغير في رقم أعمال الشركة.

(i) بين الفترتين (t) و (t-1).

$\Delta RECi,t$ : التغير في الحقوق على زبائن الشركة (i) بين الفترتين (t) و (t-1).

$PPE_{i,t}$ : إجمالي العقارات والممتلكات والألات للشركة (i) في السنة (t).

$ROA_{i,t}$ : معدل العائد على أصول الشركة (i) في السنة (t).

$E_{i,t}$ : الخطأ العشوائي ويعبر عن قيمة المستحقات الاختيارية.

### ثالثاً: تحليل النتائج واختبار الفرضيات:

يتم في هذا الجزء من البحث عرض نتائج البحث بعد تفريغ البيانات المجموعة لعينة البحث من القوائم المالية السنوية للشركات بمختلف القطاعات.

#### 1. وصف المتغيرات:

يعرض الجدول (1) قيم المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمتغيرات البحث التي تم الحصول عليها من التحليل الإحصائي للبيانات.

الجدول (1) نتائج التحليل الوصفي

المتغيرات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	أصغر قيمة	أعلى قيمة	معامل الاختلاف
المسؤولية الاجتماعية	8.77	1.807	7	18	0.206
البُعد الاقتصادي	5	0.00	5	5	0.000
البُعد البيئي	1.29	0.964	1	5	0.747
البُعد الاجتماعي	2.48	1.396	1	11	0.563
إدارة الأرباح	0.184859	0.3255747	0.0007	11.3	1.761

المصدر: الجدول من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات البرنامج الإحصائي (SPSS).

ويظهر الجدول (1) إن هناك مستوى اختلاف كبير في معدلات إدارة الأرباح بين عينة الدراسة والإفصاح البيئي، في حين إن أدنى تشتت بين العينة كان بالدرجة الأولى في الإفصاح عن البُعد الاقتصادي يليه الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية ثم الإفصاح عن البُعد الاجتماعي، وذلك بدلالة معامل الاختلاف وقيم الانحراف المعياري. كما تشير قيم الأوساط الحسابية إلى أن إفصاح العينة عن البُعد الاجتماعي كانت ما يقارب (2) معلومة من إجمالي المعلومات البالغ (15) معلومة، أما البُعد البيئي فكان الوسط الحسابي ما يقارب (1) معلومة من إجمالي المعلومات البالغ (16) معلومة، في حين كان الوسط الحسابي للبُعد الاقتصادي (5) معلومة من إجمالي المعلومات البالغ (5) معلومة، أما الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية فقد بلغ الوسط الحسابي لها ما يقارب (9) معلومة من إجمالي معلومات (36) معلومة.

## ٢. اختبار الفرضيات:

ويتم تناول الفرضية كما يأتي:

(H<sub>1</sub>) الفرضية الرئيسية الأولى: يوجد تأثير ذو دلالة معنوية للإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في إدارة الأرباح.

تم صياغة معادلة انحدار خطي بسيط لتقدير مستوى إدارة الأرباح بدلالة مستوى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في الشركات عينة الدراسة، وذلك لمعرفة مدى تأثير الأخير في مستوى إدارة الأرباح، والجدول (2) يظهر نتائج اختبار التأثير.

الجدول (2) معادلة انحدار تأثير الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في إدارة الأرباح

الأبعاد	المعامل الثابت (β <sub>0</sub> )	معامل الانحدار (β)	قيمة (T) (Sig.)	قيمة (F) (Sig.)	(R <sup>2</sup> )	(R <sup>2</sup> ) المعدل
الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية	1.083	-3.028	-6.027 (000)	36.32 (000)	0.155	0.151

المصدر: الجدول من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات البرنامج الإحصائي (SPSS).

يلاحظ من الجدول (2) ما يأتي:

أ. ثبات نموذج الانحدار بدلالة قيمة (F) البالغة (36.32) وهي معنوية عند مستوى معنوية (5%).  
 ب. ثبات معامل الحد الثابت لقيمة (T) البالغة (-0.027)، بدلالة معنوية (0.000) وهي أقل من (5%) مما يدل على تأثير معنوية الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية على إدارة الأرباح.  
 ت. تدل قيمة بيتا (β) البالغة (-3.028) السالبة على التأثير السلبي، معنى ذلك كلما زاد مستوى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية انعكس ذلك في انخفاض مستوى إدارة الأرباح.  
 ث. تشير قيمة معامل التحديد (R<sup>2</sup>) البالغة (0.155) على أن الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية يفسر ما نسبته (15.5%) من التغيرات الحاصلة في إدارة الأرباح وهي نسبة قليلة نوعاً ما وإن نسبة التفسير الأكبر البالغة (74.5%) تعود لمسيبات وعوامل أخرى غير ظاهرة في الدراسة الحالية، وهذه النتيجة تتفق مع دراسة (Liu & Lee, 2019)، (Hajawiyah, 2020) الذي أكدت فيها الشركات التي لديها إفصاح عالي عن المسؤولية الاجتماعية الشركات سيكون لديها مستويات منخفضة من إدارة الأرباح على أساس الاستحقاق وإجمالي ممارسات إدارة الأرباح. في حين لا يوجد تأثير كبير للإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات على ممارسات إدارة الأرباح الحقيقية.

## المحور الرابع: الاستنتاجات والتوصيات:

بعد القيام باستعراض الجانب النظري وتحليل النتائج واختبار الفرضيات للبحث قيد الدراسة، سيتم طرح مجموعة من النتائج والتوصيات التي تم التوصل إليها.

## أولاً: الاستنتاجات:

توصل الباحثان إلى مجموعة من الاستنتاجات أبرزها:

١. يعد الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية قاعدة ومرتكزاً أساسياً أوجده القانون لحماية حقوق أصحاب المصالح بتنظيم سوق المال وينبغي على الشركات الإفصاح عن البيانات والمعلومات التي تهم أصحاب المصالح من خلال توفير معلومات صحيحة وغير مظللة وموثوق بها مما يمكن المستفيدين منها من التعرف عن الوضع المالي للشركة واتخاذ القرارات المناسبة.

٢. تواجه البيئة العراقية في القطاعات الاقتصادية، التجارية، المالية والخدمية معوقات للإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية؛ وذلك نظراً لعدم وجود جملة من الإرشادات التي تلزم هذه الشركات بالإفصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية بأبعادها.
٣. إن القيام الشركات بإدارة الأرباح ينعكس سلباً على سمعة الشركة وعلى ادائها في المدى الطويل.
٤. تعد أفضل الحلول للحد من الاستخدام السيئ للسياسات المحاسبية هو اعتماد معايير الإبلاغ المالي الدولية، فضلاً عن التشريعات والقوانين المحلية.

### ثانياً. التوصيات:

١. ينبغي أن يحظى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية بأبعادها الثلاثة: الاقتصادية، الاجتماعية والبيئية بالاهتمام الكافي من قبل الشركات نظراً لأهميتها في نتائج وأداء الشركات.
٢. حث المنظمات المهنية والجمعيات المحاسبية في الشركات العراقية بتوفير جملة من الإرشادات التي توضح كيفية الإفصاح عن أبعاد المسؤولية الاجتماعية بالقدر الكافي.
٣. ضرورة قيام الجهات المعنية في سوق العراق بنشر الوعي حول الآثار المترتبة على ممارسة عمليات إدارة الأرباح.

### المصادر:

#### أولاً: المصادر العربية:

١. أبو عريش، وسيم، (٢٠١٦)، إدارة الأرباح، ط١، دار خالد اللحاني للنشر والتوزيع، المملكة العربية السعودية.
٢. أحمد، زكار علي ومحمد، علي عمر وعبدالكريم، ببشكة عبدالله، (٢٠١٨)، المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية ودورها في تحسين نوعية الخدمات المصرفية: دراسة ميدانية في عينة من الشركات التجارية في محافظة سلیمانة وإدارة كريمة، المجلة العلمية لجامعة جبهان، المجلد (٢)، العدد (١).
٣. أحمد، عماد محمد رياض، (٢٠٢٠)، العلاقة بين آليات حوكمة الشركات ومستوى الإفصاح الاختياري وتأثيرها التفاعلي على الأداء بالشركة: دراسة تطبيقية على الشركات المقيدة في سوق الاسهم السعودي، مجلة الفكر المحاسبي، المجلد (٢٤)، العدد (٤)، كلية التجارة، جامعة عين الشمس، مصر.
٤. بشاي، مارينا عادل ابراهيم، (٢٠٢١)، أثر الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية على إدارة الأرباح وانعكاس ذلك على تكلفة رأس المال: دراسة تطبيقية، مجلة الدراسات المالية والتجارية، المجلد (٣١)، العدد (٣)، كلية التجارة، جامعة القاهرة، مصر.
٥. جديدي، روضة وصالح، رحمة بوصيغ، (٢٠١٨)، المسؤولية الاجتماعية للشركات بين العمل التطوعي وتحقيق هدف الاستدامة: دراسة لعينة من المؤسسات الصناعية بولاية الوادي، جامعة الشهيد، الجزائر، المؤتمر العلمي الدولي الثاني للعلوم الاجتماعية والتربوية (ريس) انطاكيا - تركيا.
٦. جواد، كنعان كريم، (٢٠١٩)، محددات الإفصاح الطوعي عن رأس المال الفكري في البلدان النامية: أدلة من الشركات العراقية: دراسة تحليل المحتوى للتقارير المالية السنوية، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة تكريت، العراق.
٧. حواطي، ريحة، (٢٠٢١)، دور القيادة الادارية في تطبيق المسؤولية الاجتماعية بمنظمات الاعمال، اطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة زيان الجلفة، الجزائر.
٨. زرقون، محمد ومسعود، كسكس وبن عمار، عبدالغني، (٢٠١٨)، ممارسات إدارة الأرباح في شركات قطاع الاتصالات بالجزائر: دراسة تطبيقية خلال الفترة (٢٠٠٩-٢٠١٦)، المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، المجلد (٥)، العدد (٢)، ٢٦-٤٢.
٩. عبدالعزيز، جعفر عثمان الشريف، (٢٠١٦)، مدى التزام الشركات الصناعية بالإفصاح عن تكاليف المسؤولية الاجتماعية: دراسة ميدانية، مجلة العلوم الاقتصادية، المجلد (١٧)، العدد (١).
١٠. عبدالله، ايهاب هاشم، (٢٠٢١)، انعكاس الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في تقييم أداء الوحدات الاقتصادية، مجلة الريادة للمال والأعمال، المجلد (٢)، العدد (١)، العراق.
١١. عثمان، مديني وسامية، يغني، (٢٠٢٠)، أثر الذكاء الاجتماعي في تبني المسؤولية الاجتماعية: دراسة لعينة من اطباء القطاع الخاص، مجلة العلوم الادارية والمالية، المجلد (٤)، العدد (١).

١٢. العذاري، محمد عامر راهي، (٢٠١٧)، الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية وأثرها على أداء الشركات، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة القادسية، العراق.
١٣. قطيشات، علي خالد، الشوايكة، هيام محمد، (٢٠١٩)، الاخلال بتنفيذ الالتزام بالإفصاح في قانون الأوراق المالية الأردني، المجلة الأردنية في القانون والعلوم السياسية، المجلد (١١)، العدد (١)، الأردن.
١٤. المالكي، سارة عبدالله وعبدالرحمن، نجلاء ابراهيم، (٢٠١٩)، أثر الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية على جودة الأرباح: دراسة تحليلية في قطاع المواد الأساسية السعودي ٢٠١٥-٢٠١٧، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية والقانونية، المجلد (٣)، العدد (٦).
١٥. منصور، داليا علي محمد، (٢٠٢١)، نحو مؤشر الزامي للإفصاح المحاسبي البيئي: دراسة ميدانية على قطاع النفط الليبي، العدد (٣٣)، مجلة الجامعي، ليبيا.
١٦. نصير، عبدالناصر عبداللطيف محمد، (٢٠١٨)، تحليل العلاقة بين المسؤولية الاجتماعية للشركات وإدارة الأرباح واختبار الدور المعدل لخصائص مجلس الإدارة في هذه العلاقة: دراسة تطبيقية على الشركات المقيدة بالبورصة المصرية، مجلة البحوث التجارية المعاصرة، المجلد (٣٢)، العدد (٣)، كلية التجارة، جامعة سوهاج.

#### ثانياً: المصادر الأجنبية:

17. Aguinis, H. & Glavas, A. (2012). What we know and don't know about corporate social responsibility: A review and research agenda. *Journal of management*, 38(4), 932-968.
18. Alhazaimeh, A., Palaniappan, R. & Almsafir, M., (2014). The impact of corporate governance and ownership structure on voluntary disclosure in annual reports among listed Jordanian companies. *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, 129, 341-348.
19. Alia, M. T. & Sadlkb, B.M., (2020). Accounting Disclosure for the Social Responsibility of Activities and its Impact on the Level of Employees' Performance in Tourism Companies. *International Journal of Innovation, Creativity and Change*
20. Almahrog, Y., Ali Aribi, Z. & Arun, T., (2018), Earnings management and corporate social responsibility: UK evidence, *Journal of Financial Reporting and Accounting*, Vol. 16 No. 2, pp. 311-332.
21. Ben Amar, A. & Chakroun, S., (2018), Do dimensions of corporate social responsibility affect earnings management? Evidence from France, *Journal of Financial Reporting and Accounting*, Vol. 16 No. 2, pp. 348-370.
22. Bzeouich, B., Lakhel, F. & Dammak, N., (2019). Earnings management and corporate investment efficiency: does the board of directors matter? *Journal of Financial Reporting and Accounting*.
23. Gras-Gil, E., Manzano, M.P. & Fernández, J.H., (2016). Investigating the relationship between corporate social responsibility and earnings management: Evidence from Spain. *BRQ Business Research Quarterly*, 19(4), 289-299.
24. Gray, R., Kouhy, R. & Lavers, S., (1995). Corporate social and environmental reporting. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*.
25. Hajawiyah, A., Pratiwi, I. S., Ramadhini, A., Shauki, E. & Diyanty, V., (2020). CSR & Earnings Management: An Assessment of Firm Ethics. *KnE Social Sciences*, 1351-1369.
26. Ho, T.T., (2017). Corporate social responsibility perceptions and activities of small and medium enterprises in Vietnam (Doctoral dissertation, Ohio University).
27. Hsu, A., Koh, K., Liu, S. & Tong, Y.H., (2017). Corporate social responsibility and corporate disclosures: An investigation of investors' and analysts' perceptions. *Journal of Business Ethics*, 158(2), 507-534.
28. Inoue, Y. & Lee, S., (2011). Effects of different dimensions of corporate social responsibility on corporate financial performance in tourism-related industries. *Tourism Management*, 32(4), 790-804.
29. Ismail, M., (2009). Corporate social responsibility and its role in community development: An international perspective. *Journal of International social research*, 2(9).
30. Kothari, S.P., Leone, A.J. & Wasley, C.E., (2005). Performance matched discretionary accrual measures. *Journal of accounting and economics*, 39(1), 163-197.

31. Kumala, R. & Siregar, S.V., (2020). Corporate social responsibility, family ownership and earnings management: the case of Indonesia, Social Responsibility Journal, Vol. 17 No. 1, pp. 69-86.
32. Liu, H. & Lee, H.-A., (2019), The effect of corporate social responsibility on earnings management and tax avoidance in Chinese listed companies, International Journal of Accounting & Information Management, Vol. 27 No. 4, pp. 632-652.
33. Mandour, M.M., Elharidy, A.M. & Mokhtar, E.S., (2018). Examining the effect of joint and dual audits on earnings management practices. International Journal of Accounting and Financial Reporting, 8(1), 84-114.
34. Mustafa, M.R., (2019). Proposed form on Accountant Disclosure About the Social Responsibility in Financial Reports and Lists for Economic Units. Qalaai Zanist Scientific Journal, 4(4), 1386-1409.
35. Pakawaru, M.I., mayapada, A.G., Afdalia, N., Tanra, A.A.M. & Afdhal, M., (2021). The relationship of corporate social responsibility (CSR) disclosure and earnings management: Evidence from Indonesia. The Journal of Asian Finance, Economics, and Business, 8(2), 903-909.
36. Uddin, M.B., Hassan, M.D. & Tarique, K.M., (2008). Three dimensional aspects of corporate social responsibility. Daffodil International University Journal of Business and Economics, Vol. 3, No. 1.

### الملحق (١)

#### مؤشرات أبعاد الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية

أولاً: مؤشرات البعد الاجتماعي:

المؤشر	الرقم
دعم المجتمع المحلي من خلال برامج التدريب في الشركة	١
دعم مشاريع الإسكان	٢
التبرعات العينية، دعم الأنشطة والبرامج المجتمعية، الأنشطة والرحلات	٣
مساعدة ضحايا الكوارث	٤
تنمية المواهب	٥
دعم الأنشطة العلمية والثقافية	٦
دعم مؤسسات وأنشطة مكافحة السرطان	٧
تطوير الموارد البشرية	٨
التبرعات السياسية	٩
دعم المنظمات الإسلامية غير الربحية	١٠
رعاية الأنشطة الترفيهية	١١
إنشاء المؤسسات التعليمية	١٢
دعم أو عقد المؤتمرات التعليمية	١٣
إنشاء المراكز الطبية	١٤
التبرعات النقدية المقدمة	١٥

ثانياً: مؤشرات البُعد البيئي:

المؤشر	الرقم
مكافحة التلوث	١
إعادة تدوير النفايات	٢
البحث والتطوير	٣
التدقيق البيئي	٤
حفظ الموارد الطبيعية	٥
تطوير واستكشاف مصادر جديدة	٦
توفير المياه والمعدات	٧
مكافحة التصحر وزراعة الأشجار	٨
توفير الطاقة	٩
تقدم الشركة إرشادات حول استخدام المنتجات وطرق التخلص منها ومن مخلفاتها	١٠
جوائز حماية البيئة	١١
تطوير نهج حديثة للإنتاج من أجل الوقاية من التلوث	١٢
الإستغلال الأمثل للموارد وخاصة مصادر الطاقة غير المتجددة	١٣
الإمتثال للأنظمة البيئية	١٤
دعم الأنشطة العامة المصممة لحماية البيئة	١٥
الدعم المالي لمنع التلوث في الشركة	١٦

ثالثاً: مؤشرات البُعد الاقتصادي:

المؤشر	الرقم
تلتزم الشركة بالقوانين الحكومية المتعلقة بالجانب الإقتصادي	١
تسعى الشركة لدفع المستحقات الضريبية في الوقت المحدد	٢
تسهم الشركة في الإقتصاد المحلي من خلال جلب العملة الصعبة	٣
تسهم الشركة في توظيف العمالة المحلية	٤
تسهم الشركة في توفير البنية التحتية مثل الجسور	٥

