

مدى إمكانية تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصحية
دراسة تطبيقية من منظور سلوكي في مستشفى الصدر التعليمي في
البصرة

**The applicability of accounting social responsibility in health
institutions**

**An Empirical Study of the behavioral perspective in Sadr
Teaching Hospital in Basra**

م.م. عبدالزهرة عطية عودة الأسدي
م.م. اشرف عبد ربه أحمد
كلية شط العرب الجامعة/ قسم المحاسبة

المستخلص

تهدف هذه الدراسة الى مدى إمكانية احتساب كلفة الاداء الاجتماعي في المؤسسات الصحية (مستشفى الصدر التعليمي) وذلك من خلال التعرف على مدى ادراك ادارة هذه المؤسسة الصحية لمفهوم المسؤولية الاجتماعية ومجالات تطبيق محاسبة المسؤولية في المؤسسة الصحية اعلاه . ولتحقيق اهداف الدراسة تم تصميم استبانة و وزعت باليد على موظفي قسم المالية في مستشفى الصدر التعليمي في البصرة ، حيث تم توزيع 60 استبانة أعتمد منها لغرض التحليل والدراسة 50 استبانة . وبينت نتائج الدراسة ان ادارة المؤسسة الاجتماعية لا تدرك مفهوم محاسبة المسؤولية الاجتماعية وقد أدى ذلك لعدم تطبيقها ، كما تقدم البحث بمجموعة من التوصيات من اجل تعزيز تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصحية .

Abstract

This study aimed at the possibility of calculating the cost of social performance in health institutions (Sadr Teaching Hospital), through the identification of the extent of awareness of this health management organization of the concept of social responsibility and the areas of application of accounting responsibility in the health institution above. To achieve the goals of the study was a questionnaire form and distributed by hand on the Department of Finance officials in Sadr Teaching Hospital in Basra, where they were distributed 60 form adopted them for the purpose of analysis and study 50 form design. The results of the study, said the social enterprise management accounting are not aware of the concept of social responsibility has led to lack of application, also provides search a set of recommendations in order to promote the application of accounting social responsibility in health institutions.

الكلمات المفتاحية : محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصحية .

المقدمة

تعيش أي مؤسسة في بيئة معقدة ومتشعبة تحيط بها (البيئة الطبيعية والاقتصادية والاجتماعية ... الخ) وان استمرار مؤسسة بافتراض تعايشه مع الوسط المحيط به فهو يتأثر بهذا الوسط ويؤثر به فهو يحتاج للمواد الخام والأيدي العاملة كذلك فإنه يقدم سلع وخدمات لأفراد المجتمع وأيضاً يمكن ان يؤدي نشاطه الى تلويث البيئة واحداث ضوضاء . وقد ظهرت في الآونة الأخيرة اتجاهات عديدة أثارت الاهتمام حول تفسير العلاقة بين المؤسسة والمجتمع وتنعكس في الوقت نفسه مطالب المجتمع بمختلف عناصره وقد تبلورت تلك الاتجاهات في شكل ضغوط على المؤسسة فيما يتعلق بمسؤولياتها تجاه المجتمع فأصبحت الادارة مسؤولة ليس فقط عن الكفاية الاقتصادية لأنشطة المؤسسة ولكن أيضاً عما يجب ان توديه المؤسسة الحجم المتزايد من المشاكل الاجتماعية الناتجة في أي مجتمع . والاهتمام بهذا الموضوع جاء استجابة لتطور النظرة نحو المؤسسة انطلاقاً من اعتبارها كائناً يهتم أساساً بالنشاط الاقتصادي الى اعتبارها ذات مسؤولية اجتماعية ناتجة عن ذلك النشاط وهذا ما يتطلب تطويراً اعمق وتحديد اشمل لدور المؤسسة في المجتمع .

تعتبر محاسبة المسؤولية الاجتماعية من احدث مراحل التطور المحاسبي ولقد نشأ هذا التطور الحديث نتيجة للازدياد المنفرد في حجم وقرارات المؤسسات التي لها تأثيرات مالية واقتصادية واجتماعية واسعة النطاق ، مما أدى الى الاهتمام بها من قبل المنظمات والجمعيات المحاسبية والمهنية والجهات الاكاديمية ولما كان الاطار الفكري المحاسبي المؤسسات يعاني من القصور لعدم قدرته على تقديم اجابات محددة لعدد من المشاكل التي تواجه المحاسب مثل قياس التكلفة والعائد الاجتماعي فإن السؤال الرئيسي للمشكلة هو توفر المحاسبة ادوات قياس تستند اليه في قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية التي تساعد على تقديم المعلومات الى الاطراف المعنية بما يكفل اجراء عملية التقييم الشامل من جانب المجتمع والدولة لمستوى الاداء الاجتماعي الذي تحققه المؤسسة .

المحور الاول : منهجية البحث

1. مشكلة البحث : لغرض الحفاظ على الموارد الطبيعية بما يحقق الصحة والرفاهية والتنمية المستدامة ونشر الوعي البيئي وانسجاماً مع أهمية التعاون الدولي في تنفيذ المبادئ البيئية والدولية وللمحد من التلوث البيئي الناجم عن الممارسات الخاطئة ، وبهدف تعزيز دور الأجهزة التنفيذية في تطبيق القرارات ومتابعة الاجراءات الكفيلة بحماية البيئة وتحسينها ، الأمر الذي حدا بالانظار نحو ضرورة الاعتراف بالأداء الاجتماعية لمؤسسات الاعمال جنباً الى جنب مع الجوانب المالية لأصحابها ، والذي يتطلب تطوير النظرة نحو المؤسسة من كونها كائن اجتماعي بجانب كونها كائن اقتصادي وكذلك حثت نصوص القوانين المحلية والدولية على أهمية أخذ الالتزامات بعين الاعتبار ، منها قانون حماية وتحسين البيئة رقم (27) لعام 2009 م حيث حدد عقوبات وغرامات تخضع لها هذه المؤسسة في حالة ثبوت الأضرار المباشرة أو غير المباشرة للمجتمع .

لذا يجب أن يكون هناك اهتمام من قبل المؤسسات العاملة في العراق بأهمية تطبيق المحاسبة عن الاداء الاجتماعي ، وبالتالي سنتناول الدراسة موضوع تطبيقها في المؤسسات الصحية ، وسيكون السؤال الرئيس المطروح في الدراسة :

" ما مدى امكانية تطبيق محاسبة المسؤولية عن الأداء الاجتماعي من قبل المؤسسات الصحية

في العراق ؟"

2. أهداف البحث

- أ. التعرف على أبرز ما توصل اليه الباحثين في كيفية قياس الاداء الاجتماعي للوحدات من التكاليف والمنافع .
- ب. التعرف على مدى ادراك العاملين في المؤسسة الصحية عينة البحث لمفاهيم المحاسبة عن الاداء الاجتماعي .

- ج. التعرف على مقومات تطبيق المحاسبة عن الاداء الاجتماعي ومدى توفرها في المؤسسة الصحية عينة البحث .
- د. التعرف على متطلبات الافصاح عن الاداء الاجتماعي وتحليل محدودية هذا الافصاح .

3. أهمية البحث

- تأتي أهمية البحث من خلال الآتي :
- أ. الحفاظ على الموارد الطبيعية وما تسببه المخرجات من اثار على الماء والهواء وغيرها .
- ب. تحقيق الرفاهية والتنمية المستدامة ونشر الوعي البيئي وانسجام ذلك مع أهمية التعاون الدولي في تنفيذ المبادئ البيئية والدولية .
- ج. أن تقوم المؤسسات بعرض تقارير تفصح عن أدائها الاجتماعي يلبي ويشبع رغبات العديد من الأطراف المختصة كالدولة والمستثمرين والمستهلكين والمجتمع المحلي .
- د. تطبيق نظام المحاسبة عن الاداء الاجتماعي يأتي في اطار تطوير الانظمة المحاسبية ومواكبة التطور في معايير المحاسبة الدولية .

4. فرضية البحث

- في ضوء مشكلة واهداف البحث يمكن صياغة فرضية البحث بالصيغة التالية :
- " تتوافر لدى المؤسسات الصحية العراقية مقومات تطبيق نظام محاسبة المسؤولية عن الاداء الاجتماعي والافصاح عنه"

5. منهج البحث

لقد تم اعتماد المنهج الاستطلاعي المسحي في جميع البيانات الاولية لعينة البحث والمستقاة بأسلوب العينة العشوائية باعتباره يضمن الدقة والمصداقية في البيانات الخاضعة للتحليل والتفسير والاستدلال وبالتالي والوصول الى الاستنتاجات وبناء التوصيات. كما تم اعتماد اسلوب الاحصاء الوصفي بحيث جرى انتقاء عددا من ادواته فضلا عن تطبيق المنهج المقارن بين استجابات فئات العينة محل البحث بقصد بيان مدى الاقتراب والتطابق في آراءها من جهة دقة عملية اعداد التقديرات الخاصة بمهمة البحث والعوامل التي من شأنها ان تؤثر في نشوء ظاهرة التحيز في عملية التقدير.

6. عينة البحث وحدوده

لغرض اختبار فرضيات البحث والتوصل الى حلول ناجحة تسهم في معالجة مشكلته وتنسم بالواقعية بحيث تكشف عن جوانب الاقتراب او الابتعاد من جهة دقة تقديرات ارقام الموازنة والعوامل التي قد تؤثر في عملية التقدير وتؤدي الى حدوث ظاهرة التحيز، تم الاعتماد في تحليل عينة البحث على توزيع (60) استبانة شملت كل موظفين الادارة المالية. وبعد ان استكملت عملية جمع الاستثمارات وفحصها تبين ان عدد الاستثمارات التي اكتملت اجاباتها واصبحت جاهزة للتحليل قد بلغ (50) استبانة.

7. وسائل جمع البيانات ومعالجتها

لغرض تهيئة البيانات الخاصة بجانبى البحث النظري والتطبيقي، تم الاعتماد على الوسائل الآتية:

- أ - المصادر الثانوية متمثلة بما نشر من مؤلفات وبحوث في حدود المتاح منها.
- ب - الاستبانة التي شكلت الاداة الرئيسة في البحث وتحديدًا في الجانب التطبيقي منه.
- اما بخصوص وسائل معالجة البيانات فيمكن تحديدها بما يأتي :
- أ - الوسيط الحسابي الذي استخدم لقياس درجة اقتراب او ابتعاد المجيب للمعلومات الواردة ضمن اسئلة المقياس.
- ب - الانحراف المعياري لتحديد درجة تشتت استجابات العينة عن وسطها الحسابي .

المحور الثاني : الجانب النظري للدراسة المبحث الاول : اطار محاسبة المسؤولية الاجتماعية

1. نشأة مفهوم المسؤولية الاجتماعية:

وردت مؤشرات أهمية الأداء الاجتماعي منذ أوائل العشرينات من القرن العشرين، حينما أوضح "Sheldon" على أن مسؤولية كل منظمة تتحدد من خلال أدائها الاجتماعي و المنفعة المحققة للمجتمع، ثم توالت أبحاث أخرى فقد أوصى المؤتمر المنعقد في جامعة كاليفورنيا عام 1972 تحت شعار "المسؤولية الاجتماعية لمؤسسات الأعمال" بضرورة إلزام كافة المؤسسات برعاية الجوانب الاجتماعية للبيئة و المساهمة في التنمية الاجتماعية و التخلي عن فلسفة تعظيم الربح كهدف وحيد. ومع استجابة لمؤسسات الأعمال لهذا الطرح الجديد وضع المشرع القانوني قواعد تضيف على هذه الأفكار سمة الإلزام للتأكيد على أن الالتزام بالأداء الاجتماعي لم يعد اختيار أمام المؤسسات إنما هو أمر ملزم إذا رغبت هذه المؤسسة في الاستمرار و عليه ظهرت دراسات الجمعية القومية للمحاسبين و جمعية المحاسبين الأمريكية و دراسات المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين للتأكيد على أهمية الإفصاح عن الأداء الاجتماعي حيث اتجهوا لإرساء الأسس اللازمة لقياس فاعلية البرامج الاجتماعية لمنظمات الأعمال.

كانت هذه الاتجاهات هي المنطلق الأساس لنشر الوعي الاجتماعي في إطار المحيط الاقتصادي و المحاسبي في بقية دول العالم فقد طالب مجمع المحاسبين القانونيين بإنجلترا وويلز لمؤسسات الأعمال بضرورة تضمين التقارير المالية نتائج الأداء الاجتماعي، أما في فرنسا فقد نادى الجمعيات المحاسبية المهنية بضرورة إلزام المؤسسات المهنية بالإفصاح عن أدائها الاجتماعي لمعرفة درجة الالتزام الاجتماعي عندها.

2. تعريف المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية

على الرغم من أن المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية قد أصبحت حقيقة واقعية من الصعب على المؤسسة تجاهلها، إلا أنه لا يوجد اتفاق بين المحاسبين والباحثين على تعريف محدد وواضح لها. ويمكن استعراض بعض هذه التعاريف بهدف إظهار وجهات النظر المختلفة كالتالي:

عرف (سلامة) المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بأنها " هي منهج لقياس وتوصيل المعلومات المترتبة على قيام الإدارة بمسؤولياتها الاجتماعية لمختلف الطوائف المستفيدة داخل المجتمع، بشكل يمكن من تقييم الأداء الاجتماعي للمؤسسة ". ومن التعريف السابق يمكن تصور اهداف النظام المحاسبي الاجتماعي في الاتي (سلامة , 1999: 17).

- تحديد وقياس صافي المساهمة الاجتماعية الدورية للمؤسسة التي تنتج من مقابلة التكاليف الاجتماعية والمنافع الاجتماعية.
- توصيل المعلومات الاجتماعية ونتائج القياس المحاسبي إلى الأطراف المستفيدة من خلال قوائم اجتماعية تستحدث لهذا الغرض.
- إمكانية تقييم الأداء الاجتماعي للإدارة بالصورة التي تشكل مع تقييم الأداء الاقتصادي تقييم للأداء الشامل للمؤسسة.

كما عرف (Seidler) بأن المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية " هي أحد مكونات المحاسبة بمفهومها الواسع والذي ينص على أن المحاسبة هي فن أو علم هدفه قياس وتفسير الأنشطة والظواهر التي لها أساساً طبيعية اجتماعية واقتصادية " (الفضل وآخرون، 2002: 164)

ويتضح من تعريف (Seidler) بأنه ليس للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية تعريف مستقل ولكن تدخل ضمن نطاق التعريف العام الشامل للمحاسبة.

كما عرفت المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بأنها "هي المحاسبة التي لا تقيس قيمة التغيرات في الموارد الاجتماعية والاقتصادية لمجموعة من الملاك والمساهمين وحملة الأسهم كما هو الحال

في المحاسبة المالية، ولكنها تختص بقياس التغير في الرفاهية العامة التي تنجم عن النشاط محل القياس (الصبان، 1978: 119)

ويلاحظ من هذا التعريف أن الاهتمام ركز على الاختلاف في مضمون عملية القياس لكل من المحاسبة المالية والمحاسبة الاجتماعية.

وقد عرفت المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية أيضاً بأنها "مجموعة الأنشطة التي تختص بقياس وتحليل الأداء الاجتماعي لوحدة محاسبية معينة وتوصيل تلك المعلومات اللازمة للفئات والطوائف المختصة وذلك بغرض مساعدتهم في اتخاذ القرارات وتقييم الأداء الاجتماعي للمؤسسة (الشيرازي، 1990، 341)

ويرى (Ramanathan) أن المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية هي عملية اختيار متغيرات ومقاييس وإجراءات قياس الأداء الاجتماعي على مستوى الوحدة، ثم تقديم معلومات بطريقة منتظمة والتي تستخدم في تقييم الأداء الاجتماعي للوحدة، وأخيراً إيصال هذه المعلومات للأطراف المعنية داخل المجتمع سواء كانت هذه الأطراف من داخل المؤسسة أو خارجها (الفضل وآخرون، 2002: 164)

ويعد تعريف (Ramanathan) من أكثر التعاريف شمولاً لأنه يبرز اهتمام المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بوظيفتي الأداء الاجتماعي للمؤسسات والتقرير والإفصاح عن نتائج القياس بما يكفل إجراء تقييم الأداء الاجتماعي لأي مؤسسة من خلال متغيرات أو معايير تعد لهذا الغرض، وذلك بخلاف التعاريف السابقة التي ركزت على الجانب المتعلق بقياس الأداء الاجتماعي دون الجانب الآخر المتضمن إيصال نتائج القياس لجميع الأطراف المستفيدة.

3. الفروض الأساسية لنظام المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية:

حدد بعض الكتاب فروض ومبادئ أساسية لنظام المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، حيث يقوم النظام على أربعة فروض أساسية كالتالي: (مطر والسيوطي، 2008: 423)

- إن على المؤسسة التزامات ومسؤوليات تجاه المجتمع الذي يعمل فيه، وهو يقبل تحمل هذه الالتزامات وتحمل هذه المسؤوليات.
- تتصف الموارد الاقتصادية للمجتمع بالندرة، ويتوجب استغلالها بفاعلية قصوى بشكل يؤدي إلى تعظيم العائد الاجتماعي المتحقق من الاستثمار الاجتماعي.
- لا تعد الموارد الاقتصادية العامة التي تستنفذها المؤسسة في نشاطها التشغيلي كالماء والهواء سلعاً مجانية وإنما موارد اقتصادية اجتماعية يتوجب على المؤسسة تعويض المجتمع عما يستنفذه منها.
- للمجتمع الحق في الاطلاع على مدى تنفيذ المؤسسة لمسؤولياتها تجاهه، وذلك ضمن الأسس والمبادئ المتعارف عليها للإفصاح المحاسبي.

4. مزايا تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية:

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

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

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

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

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

5. مجالات المسؤولية الاجتماعية للمشروعات:

بالرغم من الطبيعة المتحركة للأنشطة المرتبطة بالمسؤولية البيئية والاجتماعية للمؤسسة ، إلا أن هناك محاولات لدراسة السلوك الاجتماعي للمؤسسة للتعرف على المجالات التي تتأثر بهذا السلوك، وقد هدفت دراسة (بدوي) إلى التعرف على هذه المجالات اعتماداً على استقصاء المساهمات التي بذلت في شأن تحديدها، ومقابلة تلك المجالات بما هو قائم لا للتعرف على أهمية كل مجال من حيث الاستجابة له عملياً، لما يعكسه هذا من إدراك لتأثيره على الأداء البيئي والاجتماعي. (بدوي، 81: 2000)

فالمطلع على الكتابات والأبحاث التي حددت مجالات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة يجد أن الاتجاه السائد هو تقسيم هذه المجالات إلى أربع مجموعات متجانسة ُتعتمد أساساً لقياس وتقييم الأداء الاجتماعي للمؤسسة والتقرير عنه. وهي كالتالي (حنان، 2003: 256)

أ. مجال الموارد الطبيعية والمساهمات البيئية:

ويعد هذا المجال من أهم مجالات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة بسبب التوسعات الضخمة والتقدم التقني وما نتج عنهما من استخدام متزايد للموارد الطبيعية غير قابلة للتعويض، وزيادة المخلفات الصناعية من أذخنة وكيمياويات، وتوسع في استخدام الأسمدة الكيماوية والمبيدات الزراعية مما أدى إلى تلوث مياه الأنهار والبحيرات والتربة. (جربوع، 2007: 248)

وقد ترتب على أهمية هذا المجال أن قامت الحكومات بإنشاء الهيئات التي تختص بدراسة المشكلات البيئية، فتكون في الولايات المتحدة الأمريكية المجلس الخاص بنوعية الحياة " Council on Environment Quality" وأنشأت وزارة البيئة، وأقامت جمهورية مصر العربية وزارة لشئون البيئة ومجلساً لبحوث البيئة ضمن المجالس العلمية المتخصصة لأكاديمية البحث العلمي والتكنولوجيا، كما أنشأت جامعة الدول العربية مجلس وزراء البيئة العربي، (السعد، 2007: 85) وكان العراق من أوائل الدول العربية التي فكرت في حماية البيئة والحد من تدهورها، فكان أن شكلت ما يعرف بالهيئة العليا للبيئة البشرية والتي تأسست بموجب أمر ديوان الرئاسة المرقم 2411 في 10/3/1974 وجاء ذلك عقب مشاركة العراق في مؤتمر ستوكهولم للبيئة البشرية عام 1972، وكانت رئاسة الهيئة قد أنيطت بوكيل وزارة البلديات آنذاك وبعضوية ممثلي الدوائر المختلفة ذات الصلة بالبيئة، أما كوزارة فوافق مجلس الحكم على تأسيس وزارة للبيئة بتاريخ 3 أيلول 2003 وأقر أمر سلطة الانتلاف المؤقتة المرقم 44 الذي وقعه السفير بأول برير، المدير الإداري لسلطة الانتلاف المؤقتة، بتاريخ 26 تشرين الثاني هذا التأسيس.

وفي الأونة الأخيرة لوحظ وجود العديد من المنظمات المهنية التي تنادي من خلال مؤتمرات علمية بالمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، وهناك لجنة شكلت عام 2002 م من قبل المنظمة الدولية للتوحيد القياسي (أيزو) لبحث مسؤولية المؤسسات لمعايير متفق عليها للمسؤولية الاجتماعية وفقاً لتقرير المنظمة للتوحيد القياسي (أيزو) (Laufer, 2003:255).

وبالفعل قامت العديد من الدول والمنظمات المهنية والجامعات العربية والدولية بالعديد من المؤتمرات والندوات العلمية حول أهمية المسؤولية الاجتماعية سواء على مستوى الحكومات أو أسواق المال العالمية، ومحاولة إيجاد الحلول الملائمة للاهتمام بالمجالات الاجتماعية مثل استخدام الموارد الطبيعية والبشرية بكفاءة والحد من التلوث البيئي وغيرها من الأنشطة الاجتماعية وأهمها كالتالي (حنان، 2003: 259)

- أنشطة خاصة بالموارد الطبيعية .
- أنشطة خاصة بالمساهمات البيئية .

ب. مجال المساهمة العامة :

يتحدد نطاق هذا المجال بالأنشطة التي تؤدي إلى تحقيق منافع لكافة أفراد المجتمع وأهمها على النحو التالي (بدوي، وعثمان، 1992: 379-380) :

- أنشطة خاصة بالبذل في سبيل الإنسانية: مثل تدعيم المؤسسات العلمية والمعرفية والهيئات الخاصة بالرعاية الصحية والهيئات التي تقوم بالأنشطة الثقافية والخيرية.
- أنشطة خاصة بالموصلات والنقل: مثل المساهمة في رصف وإنشاء الطرق.
- أنشطة خاصة بالإسكان: مثل المساهمة في تنفيذ برامج الإسكان إنشاء مساكن للعاملين .
- أنشطة خاصة بالخدمات الصحية: مثل تدعيم البرامج التي تحد من الاوبئة والأمراض.
- أنشطة خاصة برعاية مجموعات معينة من الأفراد: مثل توفير برامج لغير القادرين مالياً والمساهمة في رعاية ذوي الاحتياجات الخاصة والمسنين ورعاية الطفولة.

ج. مجال الموارد البشرية :

يتحدد نطاق هذا المجال بالأنشطة التي توجه تلبية لمتطلبات العاملين بالمؤسسة الاقتصادية وتحسين أحوالهم بصفة عامة. ويندرج تحت هذا المجال كافة الأنشطة الاجتماعية التي تتناسب وظروف وحجم كل مؤسسة أعمال وإمكاناتها المالية، من أجل تحسين الفعالية الاجتماعية لعملياتها الداخلية المتعلقة بالتنظيم البشري الداخلي (سلامة، 1999: 13) ويتضمن الأنشطة التالية : (بدوي وعثمان، 1992: 380-381)

- أنشطة خاصة بسياسات التوظيف: مثل توفير فرص عمل متكافئة لأفراد المجتمع وقبول توظيف الافراد المعوقين وتوظيف الطلاب في العطل الربيعية.
 - أنشطة خاصة بالرضا الوظيفي : مثل منح العاملين اجور ورواتب مجزية واتباع سياسة ترقية مناسبة واعتماد برامج تدريب لزيادة مهارة العاملين.
 - د. مجال مساهمة المنتج او الخدمة :
يتحدد نطاق هذا المجال بالأنشطة المرتبطة بالعلاقات مع العملاء من حيث تحقيق رضائهم على المنتج أو الخدمة .وتتضمن هذه الأنشطة التالي:
 - أنشطة خاصة بتحديد وتصميم المنتجات: مثل تعبئة المنتج بشكل يقلل من احتمال التعرض لإصابة والقيام ببحوث التسويق.
 - أنشطة خاصة بتحقيق رضا المستهلكين: وضع بيانات على عبوة المنتج والقيام ببرامج اعلامية تعرف المستهلكين بخصائص المنتج.
- المبحث الثاني : قياس تكاليف المسؤولية الاجتماعية**

1. مفهوم القياس وتعريفه

لقد عرفت لجنة المعايير المحاسبية (LASC) في عرضها لآطار عملية اعداد القوائم المالية القياس بأنه "عملية تحديد القيم النقدية للعناصر التي سوف يعترف بها في القوائم المالية وهذا يتطلب اختيار اساس معين للقياس " (القاضي وحمدان , 2008 : 142)
وعرفها (Campell) بأنها " مقابلة الاعداد بالأشياء للتعبير عن خواصها وذلك بناء على قواعد طبيعية يتم اكتشافها اما بطريقة مباشرة او طريقة غير مباشرة" (مطر والسويطي, 2008 : 128)
اما اكثر التعاريف تحديدا للقياس المحاسبي ذلك الصادر في تقرير لمجمع المحاسبين الامريكيين (AAA) عرف فيه عملية القياس بأنها تمثل مقابلة الاعداد بأحداث المؤسسة الماضية والجارية والمستقبلية وذلك بناءا على ملاحظات ماضية او جارية وبموجب قواعد محددة. (عطيه واخرون, 2005 : 37).

2. قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية

يجب الإشارة بداية أن النظام المحاسبي التقليدي اتصف بقصور واضح في مجال قياس أنشطة المؤسسة ذات المضمون الاجتماعي، حتى أنه لا يزال أنموذج القياس في المحاسبة المالية يعكس وجهة نظر أصحاب المصالح الاقتصادية التي تركز على نظرية الملكية ويحصر نطاق موضوعه في المعاملات ذات التأثيرات المباشرة بين أصحاب هذه المصالح ويتجاهل ما عداها من معاملات قد تكون لها تأثيرات مهمة على رفاهية المجتمع (بدوي، 2000: 26)
ووفق المفاهيم المرتبطة بالمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية فإن التزام المشروع لا يبقى محصوراً بالمحافظة على مصالح الملاك فقط، كما وأن نتيجة أعمال المشروع لا تتحدد بالأسلوب التقليدي لمقابلة الإيرادات بالنفقات، بل يجب توسيع نطاق هذه المقابلة لتشمل أيضاً التكاليف والمنافع الاجتماعية (Jennifer and John, 1997:22). وبذلك تتطلب المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية أنموذجاً محاسبياً مبنياً على أسس من القيم الاجتماعية السائدة في الزمان والمكان، فهو اتجاه نفعي ولكن من وجهة نظر أشمل من تلك التي سادت المحاسبة باعتبارها نظاماً للمعلومات المحاسبية للمؤسسة ، ويتطلب أنموذج المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية توسعاً في القياس المحاسبي بحيث يمتد ليشمل الآثار الخارجية لتصرفات المؤسسة ، وتشمل هذه الآثار فيما يعرف بالتكلفة الاجتماعية كما أن النظام الذي يأخذ بالاعتبار تلك الآثار الخارجية يعرف بالمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية. (جربوع، 2001: 31)

ونظراً لأن توفير المعلومات الاجتماعية بالشكل الذي يحقق الهدف من استخدامها لا يمكن أن يكون إلا من خلال عملية قياس ما يترتب عن الأنشطة الاجتماعية من تكاليف ومنافع، لذلك فإن

المشكلة الحقيقية التي تواجه بناء أي نموذج للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية هي مشكلة قياس كل من التكاليف والمنافع للمسؤولية الاجتماعية (الفضل، وآخرون، 2002: 177).

تكمن المشكلة الأساسية التي تواجه المحاسبين إلى أن هناك اختلاف بين وجهة النظر المحاسبية ووجهة النظر الاقتصادية في قياس هذا النوع من التكلفة كالتالي: (جربوع، 2006: 249):

أ. وجهة النظر المحاسبية: التكلفة الاجتماعية تمثل المبالغ التي تنفقها المؤسسة نتيجة تحملها لمسؤولياتها الاجتماعية بصفة اختيارية أو إلزامية، والتي لا يتطلبها نشاطها الاقتصادي، بالإضافة إلى عدم حصولها على منفعة أو عائد اقتصادي مباشر مقابل هذه التكاليف. ونجد أن هذا المفهوم يعتمد التكلفة الفعلية أساساً في القياس.

ب. وجهة النظر الاقتصادية: إن التكلفة الاجتماعية هي قيمة ما يتحمله المجتمع من أضرار أو تضحيات نتيجة ممارسة المؤسسة لنشاطها الاقتصادي مثل تلوث الهواء، والماء، والتربة، والضوضاء... إلخ، فهي بذلك تعبر عن قيمة الموارد التي يضحى بها المجتمع من أجل إنتاج السلع والخدمات، أو كما عرفها (العاني) بأنها التضحية التي يتكبدها المجتمع نتيجة الآثار السلبية المتولدة عن الأنشطة الاقتصادية لمؤسسات الأعمال وبذلك فهي تعد أضرار اجتماعية كان على مؤسسات الأعمال اتخاذ الإجراءات اللازمة مقدماً لتجنب حدوثها (العاني، 2005: 8) ويلاحظ أن هذا المفهوم يعتمد تكلفة الفرصة البديلة أساساً في القياس.

إن الأخذ بمفهوم التكلفة الفعلية أساساً في قياس التكاليف الاجتماعية من وجهة النظر المحاسبية لا يعبر عن التكاليف الاجتماعية المتمثلة بالأضرار الذي تلحقه المؤسسة بالبيئة المحيطة بها بسبب تلوث البيئة الناتج عن ممارسة المؤسسة لنشاطها الاقتصادي، فهي لا تمثل تكاليف اجتماعية وفقاً لهذا المفهوم على اعتبار أن المؤسسة لم تدفع مقابل هذه الأضرار، و نجد أن المفهوم يعاني من القصور في إيجاد أساس ملائم لقياس التكاليف.

ومما سبق يتضح أن لكل من وجهتي النظر المحاسبية والاقتصادية تكمل أحدهما الأخرى، وبالتالي لا يمكننا الأخذ بوجهة النظر المحاسبية دون وجهة النظر الاقتصادية والعكس صحيح، بل يقضي الأمر الأخذ بوجهتي النظر معاً لتلافي القصور في كل منهما (الفضل، وآخرون، 2002: 180-181) وعند ربط القياس بطبيعة الأهداف المحاسبية التي تطورت بشمولها الأهداف الاجتماعية مما أدى إلى التباين في طبيعة البيانات المحاسبية المطلوبة والشاملة للتأثيرات الاجتماعية والبيئية فطلب الأمر استخدام أساليب قياس مختلفة تتعدى أسلوب القياس النقدي في المحاسبة المالية، وأساليب القياس الكمية في المحاسبة الإدارية ليشمل أساليب قياس متعددة دون الاعتماد على أسلوب معين أو قياس واحد مما يساعد على توفير معلومات تعكس تعدد أبعاد خصائص الأشياء والظواهر والتأثيرات محل القياس فكما أن المعلومات المختلفة تلائم أغراض مختلفة فإن المقاييس المختلفة تخدم أغراضاً مختلفة (السنيدي، 1989: 24). لذلك فإن الأخذ بالمفهوم الواسع للتكاليف الاجتماعية سيعالج مشكلة القصور في أساس القياس، إلا أنه سيخلق مشكلة جديدة تتمثل في كيفية خضوع الأضرار التي تلحقها المؤسسة بالمجتمع للقياس الكمي، ومدى إمكانية ترجمة هذا القياس إلى قيم نقدية تمثل التكاليف الاجتماعية، ولغرض معالجة المشكلة الجديدة التجأ الفكر المحاسبي إلى طرق القياس غير المباشر، فهي تساعد على الوصول إلى رقم تكلفة يمكن وصفه في ظروف القياس الحالية بديلاً للتكلفة الاجتماعية فيمكن اتخاذ تكاليف منع حدوث الأضرار الاجتماعية كبديل عن قياس قيمة هذه الأضرار بطريقة مباشرة طالما أن القياس المباشر غير ممكن عملياً (Spence, 2007: 21).

3. أساليب القياس:

من الواضح أن هناك صعوبات في تحديد قيمة نقدية للأضرار التي تصيب المجتمع أي تحديد التكاليف الاجتماعية الناتجة عن ممارسة المؤسسة لنشاطها ومن النادر أن تتطابق التكاليف الاجتماعية التي

تنفقها المؤسسة بالفعل مع التكلفة الاجتماعية ومن وجهة نظر الاقتصاد الكلي الا ان اهم الاساليب المقترحة لقياس التكاليف الاجتماعية هما الاسلوبان التاليان :

أ. اسلوب المنع : ويسمى هذا الاسلوب بأسلوب منع حدوث الاضرار الاجتماعية حيث ان التكلفة الاجتماعية هي قيمة الاضرار التي تقع على المجتمع نتيجة قيام المؤسسة بأنشطتها الاقتصادية وقد يكون من الصعب تحديد قيمة هذه الاضرار لذلك يجب اللجوء الى اسلوب بديل لتحديد رقم يقارب التكلفة الاجتماعية الصحيحة وهذا الاسلوب هو حساب تكلفة تجنب الاضرار الاجتماعية (تكاليف المنع) ففي مجال التلوث البيئي على سبيل المثال تكون التكاليف الاجتماعية معدلة تقريباً لتكاليف منع التلوث, ويقوم هذا الاسلوب على افتراض انه كلما قامت الشركة بالإنفاق للحد من التلوث كلما انخفضت الاضرار التي تصيب المجتمع. وفي هذه الحالة تعد تكاليف المنع اقرب للتكاليف الاجتماعية المترتبة على الانشطة الاقتصادية للمشروع ومع ذلك فان الافتراض بوجود علاقة عكسية بين قيمة الاضرار التي يتحملها المجتمع وتكاليف المنع ليس صحيحاً في جميع الحالات حيث ان اتفاق مبلغ ضئيل نسبياً قد يمنع اضرار اجتماعية ذات قيمة كبيرة نسبياً وكذلك فان التكاليف التي تنفقها المؤسسة لمنع حدوث الاضرار لا تكون عادة مساوية قيمة هذه الاضرار ومع ذلك فان تكلفة المنع تمثل افضل رقم تقريبي لقيمة الاضرار التي تصيب المجتمع

ب. تكاليف التصحيح : ويعتمد هذا الاسلوب على تكاليف اعادة الوضع الى ما كان عليه (تكاليف التصحيح) وتمثل تكاليف التصحيح تكاليف اخرى تقريبية بديلة للتكاليف الاجتماعية, والتي تشمل المبالغ التي يقوم المشروع بأنفاقها سواء لإعادة بعض موارد المجتمع لحالتها الاصلية تقريباً او لأنشاء مورد جديد يحل محل المورد الاجتماعي الذي تأثر بالأنشطة الاقتصادية للمشروع. (القاضي, 1999: 136-137)

لذا لابد ان يكون هناك دورا اساسياً للمحاسبين في اعداد وتوصيل البيانات المحاسبية الاجتماعية للجمهور , الامر الذي يتطلب ايجاد اسلوب للقياس المحاسبي للأداء الاجتماعي يناسب طبيعة انواع هذه الأنشطة , فالأداء الاجتماعي يحتاج الى قياس وتوصيل المعلومات المترتبة على قيام الادارة بمسؤوليتها الاجتماعية لمختلف الطوائف المستفيدة داخل المجتمع بشكل يمكن من تقويم الاداء الاجتماعي لتحقيق الاهداف الآتية: (سلامه, 1999: 16-20) :

- تحديد وقياس صافي المساهمة الاجتماعية الدورية للوحدة التي تنتج من مقابلة التكاليف الاجتماعية.
- توصيل المعلومات الاجتماعية ونتائج القياس الى الطوائف الاجتماعية المستفيدة من خلال قوائم مخصصة.
- امكانية تقويم الاداء لدور الوحدة في الرفاهية الاجتماعية ويتم ترجمة الاهداف من خلال اسلوب معين.

ولما كانت العمليات الاجتماعية للمؤسسات الاقتصادية بتعدد جوانبها وتباين ابعاد تأثيرها , لذلك فان مدخل القياس الملازم لهذه العمليات يجب ان يقدم دلالة تتجاوز الدلالة التي تقدمها المقاييس الكمية حيث ان كثير من العمليات الاجتماعية لا يمكن قياسها كمياً لذا فان نطاق مدخل القياس المتعدد الابعاد " المدخل المتبع في قياس العمليات الاجتماعية" يتسع ليشمل اسلوب القياس الكمي بأنظمته المختلفة الى جانب اسلوب القياس الوصفي وهو اكثر المداخل ملائمة لقياس العمليات ذات المضمون الاجتماعي. (بدوي , 2000: 143-155).

4. قياس مجالات الأنشطة الاجتماعية:

أ. **قياس عمليات مجال المساهمات البيئية :** ينطوي مجال المساهمات البيئية على مجموعة من العمليات التي تؤثر على نوعية البيئة الطبيعية، والتي تتمثل بتجنب مسببات تلوث الهواء وإحداث الضوضاء والتخلص من المخلفات بطريقة تقلل من تلوث المياه والتربة والمساهمة في تحسين المظهر الجمالي للبيئة. ونتيجة لتعدد خصائص تأثيرات العمليات المرتبطة بمجال المساهمات البيئية، فإنه يصعب قياسها مباشرة بمقياس كمي عام موحد ينسحب عليها جميعاً، لذا فإن مدخل القياس متعدد الأبعاد الذي سبق التأكيد على أنه أكثر المداخل ملاءمة لقياس العمليات ذات المضمون الاجتماعي، حيث سيتم دراسة كيفية القياس النقدي والقياس غير النقدي لتأثيرات العمليات الاجتماعية التي تؤثر على نوعية البيئة . وهو على نوعين :

(بدوي , 2000 : 143-155)

أولاً: القياس النقدي لتأثيرات عمليات مجال المساهمات البيئية :

غالباً ما يحدد القانون مستويات قياسية للتلوث ويفترض أن الالتزام بها يحقق الحد الأدنى من سلامة البيئة، لذا فإن العمليات التي ينطوي عليها مجال المساهمات البيئية ترتبط بالمسؤولية الاجتماعية الإجبارية للمؤسسات , وعند قياس قيمة مساهمات المؤسسات في هذا المجال ينبغي التفرقة بين التالي :

(1) المساهمات الموجبة: التي ترتبط بتحقيق المؤسسة للمستويات القياسية للتلوث (مساهمات إجبارية) وقيامه بتحقيق مستويات أفضل (مساهمة اختيارية) .

(2) المساهمات السالبة: التي تنشأ في الحالات التالية:

- ❖ عدم قيام المؤسسة بأي عمليات رقابة على التلوث.
- ❖ قيام المؤسسة بعمليات الرقابة على التلوث بصورة جزئية.
- ❖ وجود المؤسسة بمنطقة تجمع صناعي , حيث توجد العديد من المؤسسات الصناعية والذي يؤدي بدوره إلى تراكم مسببات التلوث بكميات تفوق المستويات القياسية.

ثانياً : القياس غير النقدي لتأثيرات عمليات مجال المساهمات البيئية:

يتطلب القياس النقدي للتأثيرات الاجتماعية لمجال المساهمات البيئية توافر إمكانات مادية قد لا تتوفر للمشاريع التي ترغب في الإفصاح عن مسؤوليتها الاجتماعية، لذلك فإن فرصة الاعتماد على القياس غير النقدي في التطبيق قد تكون أكبر , وقد يتخذ القياس غير النقدي شكل قياس كمي , كتحديد مدى التزام المؤسسة بالنسب القانونية للمخلفات التي تصدر عن أنشطته , وقد يأخذ هذا القياس شكل غير كمي , كأن يتم الإفصاح عن مدى خطورة الأمراض التي تسببها المخلفات الناتجة عن أنشطة المؤسسة.

ب. قياس عمليات مجال المساهمات العامة :

تتسم العمليات التي ينطوي عليها مجال المساهمات العامة بأن تأثيراتها عامة , بمعنى أنها تقع على جميع أفراد المجتمع حتى وإن كانت غايتها المباشرة تحقيق منافع أو منع أضرار عن فئة اجتماعية معينة . ويكون القياس وفق الآتي : (spence , 2007 ; 45-46)

- **القياس النقدي لتأثيرات مجال المساهمات العامة :** ولقياس تأثيرات العمليات المرتبطة بمجال المساهمات العامة يجب التمييز بين نوعين من هذه العمليات :

أولاً : العمليات المباشرة : وهي تتعلق بمساهمات المؤسسة في حل المشكلات الاجتماعية بطريقة مباشرة من خلال قيامه بعمليات اجتماعية معينة، وغالباً ما يقع تأثير هذه العمليات على الفئات الاجتماعية التي ترتبط مباشرة بالمؤسسة , كالعاملين أو ترتبط بصورة غير مباشرة كسكان المنطقة الموجود فيها المؤسسة . مثال ذلك توفير عمالة زائدة , توفير المعوقين , مساهمات في تحسين الظروف المعيشية للأسر المحتاجة والفقيرة (الحد من الفقر , مساهمات دعم الأبحاث العلمية ومؤسسات التعليم , توفير مراكز ثقافية وأندية

رياضية، مساهمات دعم الجمعيات والمنظمات الخيرية... إلخ . وهي إما أن تكون مساهمات إجبارية أو مساهمات اختيارية ويمكن تقدير قيمة هذه التأثيرات كالتالي :

- ❖ **توظيف عمالة زائدة :** تتدخل بعض الدول في سياسة التوظيف الخاصة بالمؤسسات عن طريق نظام التعيين الإلزامي . هذا ما يؤدي إلى توظيف عاملين في المؤسسات بما يزيد عن الحاجة الحقيقية لتلك المؤسسات.
- ❖ **توظيف المعوقين :** قد تصدر بعض الدول تشريعات تلزم المؤسسات العاملة على أراضيها بتوظيف عدد معين من المعوقين لا يقل عن حد معين من إجمالي عدد العاملين ، الأمر الذي يؤدي إلى تحمل المؤسسة بمبالغ إضافية تعد مساهمة اجتماعية موجبة.

- ❖ **المساهمة في تحسين الظروف المعيشية للأسر المحتاجة والفقيرة :** تتوقف المساهمة في تحسين الظروف المعيشية للأسر المحتاجة والفقيرة على المقابل الذي يحصلون عليه تلك الأسر.

- ❖ **دعم الأبحاث العلمية ومؤسسات التعليم :** قد تقوم المؤسسة بإعداد برامج لدعم الأبحاث العلمية ومؤسسات التعليم إدراكاً منها بأهمية دعم البحث العلمي في تطوير ورقي المجتمع، وما ينعكس على سمعة المؤسسة والأساس المعتمد في قياس هذه المساهمة ، هو قيمة ما تتحمله من تكاليف مقابل توفير هذه الدعم .

ثانياً : العمليات غير المباشرة : سبق الإشارة إلى أن العمليات غير المباشرة تدخل في نطاق المسؤولية الاجتماعية الاختيارية وتأثيرات هذه العمليات غالباً ما تتصف بالعمومية لدرجة يصعب معها على المؤسسة تقدير نصيبها منها ، لذا فالأساس المستخدم في تقدير قيمة هذه المساهمات هو قيمة التضحيات التي تتحمل المؤسسة أعبائها للقيام بهذه العمليات.

- **القياس غير النقدي لتأثيرات مجال المساهمات العامة :** بالإضافة إلى المعلومات التي توضح نتائج القياس النقدي لتأثيرات العمليات الاجتماعية لمجال المساهمات العامة ، فإن قياس هذه التأثيرات في صورة كمية غير نقدية يمكن أن يوفر معلومات تضيف دلالة ببيئية واجتماعية أكثر وضوحاً ومن أمثلة هذه المعلومات :

أولاً : عدد العاملين الذين يزدون عن حاجة المؤسسة .

ثانياً : نسبة المعوقين إلى إجمالي العاملين.

ثالثاً : عدد الأفراد من خارج المؤسسة الذين تم تدريبهم .

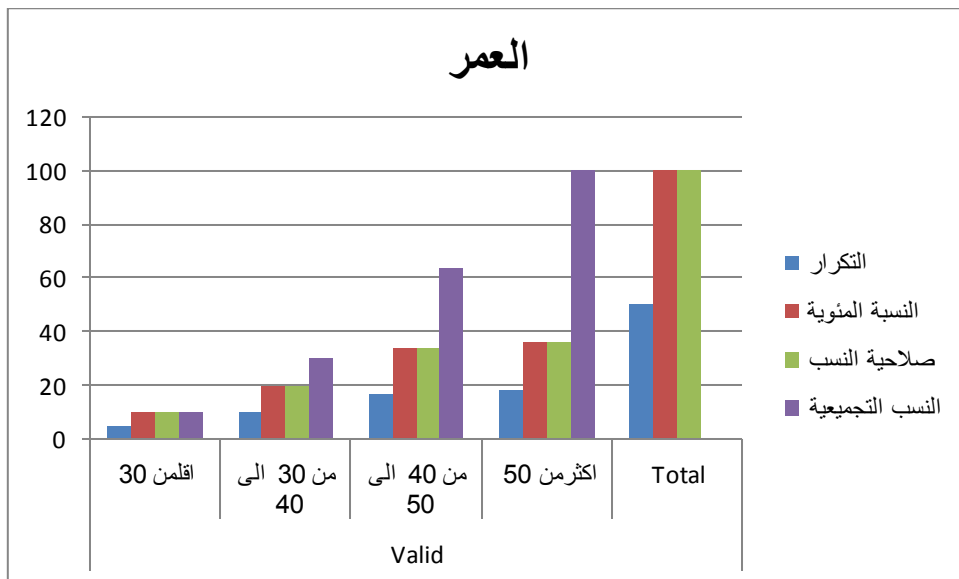
المحور الثالث : الجانب العملي :

أولاً: نتائج التحليل العملي : يتضح من الجدول رقم (1) أدناه وفيما يخص العمر ان ما نسبته 10% يمثلون تحت عمر الثلاثين ونسبة 20% يتراوح عمرهم ما بين الثلاثين والاربعين ونسبة 34% كانوا من عمر 40 الى عمر 50 ونسبة 36% ممن كانت اعمارهم اكثر من 50 والمخطط (1) تمثيل بياني لهذه النسب .

جدول (1)

النسب التجميعية	صلاحية النسب	النسبة المئوية	التكرار	ترتيب العمر
10.0	10.0	10.0	5	Valid أقل من 30
30.0	20.0	20.0	10	من 30 الى 40
64.0	34.0	34.0	17	من 40 الى 50

	اكثر من 50	18	36.0	36.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	



مخطط (1)

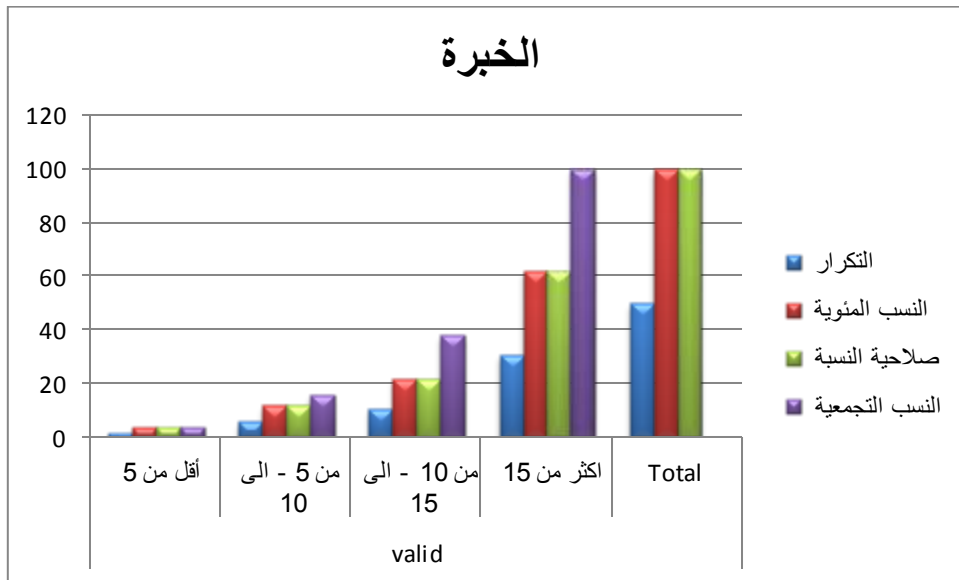
اما بخصوص جدول رقم (2) فيما يتعلق بعدد سنوات الخبرة وقد تركزت عينة الدراسة على من كان له خبرة تتراوح من 1- 5 وعندهم 2 بنسبة 4% ومن 5-10 وعندهم 6 اي بنسبة 12% ومن 10- 15 وعندهم 11 اي بنسبة 22% ومن 15 سنة وعندهم 31 مستبيناً وكانت نسبته 62%. وكان هناك عدد لا بأس به ممن لهم خبرة 10 سنوات فاكثراً اذ بلغ عددهم 84% وهذا مؤشر كفاءة العينة بامتلاكها الخبرة في المؤسسة الصحية محل الدراسة

جدول رقم (2)

عدد سنوات الخبرة	التكرار	النسب المئوية	صلاحية النسب	النسب التجميعية
Valid				
أقل من 5	2	4.0	4.0	4.0
من 5 إلى 10	6	12.0	12.0	16.0
من 10 إلى 15	11	22.0	22.0	38.0

	اكتر من 15	31	62.0	62.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	

مخطط رقم (2)

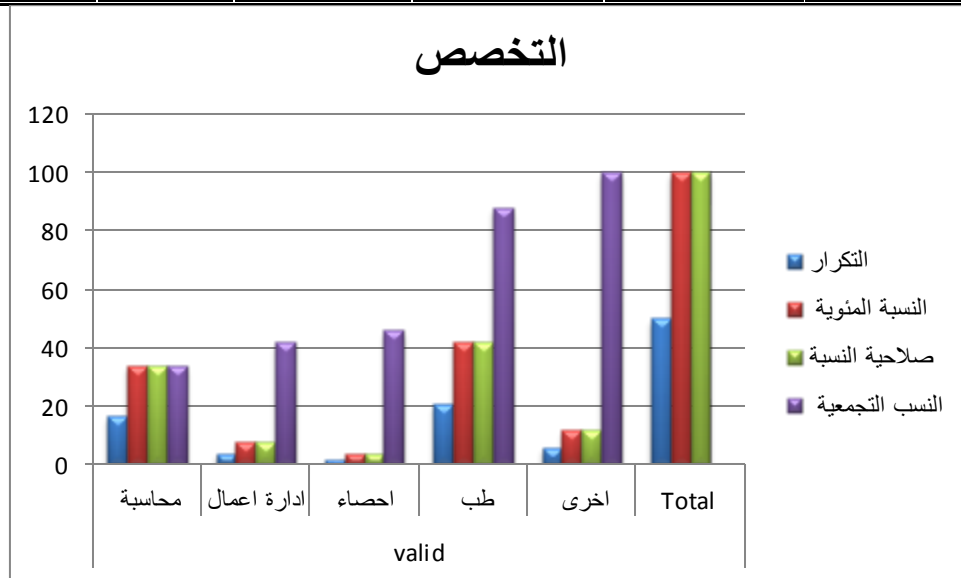


اما الجدول رقم 3 يوضح التخصص : من كان اختصاصه محاسبة فقد بلغت نسبتهم 34% اذ بلغ عددهم 17 مستتبياً وتخصص إدارة أعمال كانت بنسبتهم 8% اذ بلغ عددهم 4 مستتبياً وتخصص قسم الاحصاء 4% وعددهم 2 وتخصص طب كانت نسبته 42% اذ بلغ عددهم 21 وهم ادارة المؤسسة ورؤساء لفروع الجراحة والباطنية ومعاونينهم. والآخرى كانت نسبتهم أيضاً 12% حيث بلغ عددهم 6 مستتبياً .

جدول رقم (3)

التخصص	التكرار	النسبة المئوية	صلاحية النسبة	النسب التجميعية
Valid محاسبة	17	34.0	34.0	34.0
ادارة اعمال	4	8.0	8.0	42.0

	احصاء	2	4.0	4.0	46.0
	طب	21	42.0	42.0	88.0
	أخرى	6	12.0	12.0	100.0
	Total	50	100	100	

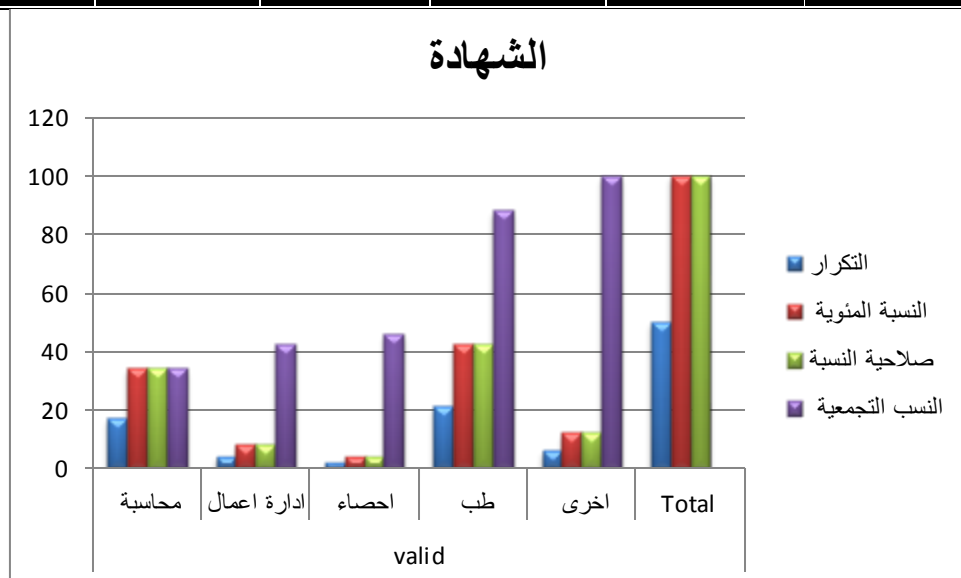


مخطط رقم (3)

ويتضح من الجدول رقم (4) وفيما يخص المؤهل الأكاديمي من كان يمتلك شهادة البورد (دكتوراه) فقد بلغت نسبتهم 38% اذا بلغ عددهم 19 مستقبياً ومن يحمل شهادة دبلوم عالي بنسبة 12% واذا بلغ عددهم 6 مستقبياً ومن يحمل شهادة بكالوريوس بنسبة 30% اذا بلغ عددهم 15 مستقبياً ومن يحمل شهادة الدبلوم بنسبة 10% اذا بلغ عددهم 5 مستقبياً. أما النسبة المتبقية فهي لمن يحمل شهادة الاعدادية حيث كان 5 مستقبياً بنسبة 10%. **جدول رقم (4)**

النسب التجميعية	صلاحية النسبة	النسبة المئوية	التكرار	التحصيل الدراسي
10.0	10.0	10.0	5	اعدادية
Valid				

دبلوم	5	10.0	10.0	20.0
بكالوريوس	15	30.0	30.0	50.0
دبلوم عالي	6	12.0	12.0	62.0
بور (دكتوراه)	19	38.0	38.0	100.0
Total	50	100.0	100.0	



مخطط رقم (4)

ثانياً: التحليل الاحصائي لمقومات تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية :

ت	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف %	اختبار T	P المعنوية
1	عدم إدراك الإدارة لمفهوم المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية هو احد الاسباب لعدم تطبيقها.	3,12	0,94	30,128	0,9	0.047
2	يتوفر لدى الوحدة كادر محاسبي قادر على تطبيق نظام المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية	3,96	1,02	25,758	6,66**	0.0037

3	تقوم الوحدة بتنظيم دورات تدريبية للمحاسبين لرفع قدراتهم وكفاءتهم بشكل دوري.	4,4	1,95	44,318	5,08**	0,0000
4	وجود نماذج محاسبية لقياس الاداء الاجتماعي يساعد على تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.	3,03	1,07	35,314	0,2	0,1500
5	وجود قوانين وأنظمة تلزم المشروعات بالإفصاح عن أدائها الاجتماعي هو السبيل الوحيد لضمان تطبيقها.	3,24	1,64	50,617	1,03	0,2100
6	الوحدات غير ملتزمة بالإفصاح عن أدائها الاجتماعي إذا ترك لها الخيار.	4,2	1,7	40,476	4,99**	0,0190
7	يفصح المشروع عبر منشورات مطبوعة يصدرها عن أدائه الاجتماعي	3,54	1,37	38,701	2,79**	0,3200
8	يفصح المشروع عن أدائه الاجتماعي ضمن التقارير المالية السنوية .	3,24	0,98	30,247	1,73*	0,0040
9	تقوم الوحدات بتحفيز المحاسبين على حضور المؤتمرات والندوات العلمية والمهنية.	4,2	1,97	46,905	4,31**	0,0000
10	هناك اهتمام من قبل الدولة في دعم الجوانب الاجتماعية في مؤسساتها.	3,5	1,26	36,000	2,81**	0,0240
11	تقوم الوحدة بالتمييز بين التكاليف الرأسمالية والجارية المتعلقة بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية	4,01	1,64	40,898	4,35**	0,0002
12	هناك فصل للمصاريف المتعلقة بالمحافظة على البيئة عن المصاريف الأخرى.	3,4	1,21	35,588	2,34**	0,1900
13	هناك فهم وتحديد للبنود البيئية المتعلقة بالوحدة	3,2	0,97	30,313	1,46	0,2400
14	هناك تحديد لمشاكل البيئة الغير منظورة ويوجد معالجات محاسبية لتلك الحالات	3,3	1,43	43,333	1,48	0,3000
15	هناك حل لمشاكل القياس المحاسبي والتي تتمثل بكيفية تحويل بيانات نوعية للتلوث الى بيانات كمية مقاسة بوحدة النقد	3,24	1,36	41,975	1,25	0,0610
16	توجد معالجات محاسبية للتكاليف البيئية المتعلقة بالخدمات	3,4	0,98	28,824	2,89**	0,0082
17	هناك تحديد لمراكز المسؤولية بالمستويات الادارية المختلفة	4,03	1,44	35,732	5,06**	0,0010
18	هناك نظام تكاليف جيد يساعد في التحليل لغرض رفع مستوى الاداء.	3,89	1,67	42,931	3,77**	0,0300
19	استخدام الحاسب الإلكتروني والبرامج المناسبة المتطورة نظراً لضخامة البيانات المراد تبويبها	4,04	1,86	46,040	3,95**	0,0000
20	إمكانية الرقابة على مختلف العمليات وبنود التكاليف وذلك لتحديد الانحرافات وسبل معالجتها	3,86	1,88	48,705	3,23**	0,0001

● استخدم لتحليل اجابات افراد العينة على مقياس ليكرت الخماسي ، واعطى الارقام من 1 – 5 للإجابات لا اتفق تماماً - لا اتفق - محايد - اتفق - اتفق تماماً .

● ادوات التحليل الاحصائي :

استخدمت في التحليل الاساليب الاحصائية التالية :

1. الاساليب الاحصائية الوصفية : وتستخدم من اجل التحقق من تمرکز اجابات افراد العينة

وتشتتها عن وسطها الحسابي وهي :

أ- الوسط الحسابي : لتحديد مستوى استجابة افراد العينة للسؤال : $X = \frac{\sum \text{قيم للاجابات}}{\text{عدد الاستمارات}}$

ب- الانحراف المعياري : لمعرفة مستوى تشتت (ابتعاد) قيم الاجابات عدد وسطها الحسابي .

$$S = \sqrt{\frac{\sum (X - \bar{X})^2}{N}}$$

ج- معامل الاختلاف : للمقارنة بين تشتت الاجابات بين الاسئلة وفق المعادلة التالية $\frac{S}{\bar{X}} \times 100$

v. C اختبار T للوسط الحسابي : لمعرفة مدى اختلاف الوسط الحسابي لكل سؤال عن متوسط مقياس ليكرت (3). أي اختبار الفرضية $H_0 = M = 3$, ضد الفرضية $H_1 = M \neq 3$,

$$T = \frac{\bar{X} - M}{s/\sqrt{n}}$$

حيث : X : المتوسط الحسابي للسؤال , S : الانحراف المعياري للسؤال , M : الوسط الحسابي لمقياس ليكرت (تحت فرضية العدم) , من الجدول توزيع T نحصل على القيمة الجدولية من تقاطع درجة الحرية ومعامل الثقة . وكالاتي : $T(0.975, 24) = 2.064$, $\alpha = 0.05$ نسبة الثقة ,

غير معنوي $P > 0.05$, معنوي $P \leq 0.05$.

• من خلال التحليل الاحصائي لمقومات تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية اعلاه : يتضح ان اجابات الاشخاص تنجّه الى اجابة الاتفاق حيث لم تظهر اشارة ضد المؤشر سواء كان محايد ام لا اتفق ام لا اتفق تماماً وان الوسط الحسابي لهذه الفقرات يتراوح من 3,24 الى 3,96 ما عدا الفقرات 3 ، 6 ، 9 ، 11 ، 18 ، 20 فالاجابات نتيجة الى اتفق تماماً حيث وسطها الحسابي 4,40 ، 4,20 ، 4,2 ، 4,01 ، 4,03 ، 4,04 على التوالي :

في حين بلغ الانحراف المعياري لهذه الفقرات من 0,866 الى 1,370 حيث يبين مستوى تشتت ابتعاد قيم الاجابات عن وسطها الحسابي باتجاه الاتفاق . اما الانحراف المعياري لفقرات 3 ، 9 ، 11 ، 18 ، 20 فهو 1,95 ، 1,7 ، 1,97 ، 1,64 ، 1,44 ، 1,86 على التوالي . اما معامل الاختلاف بالنسبة المئوية هو الاخر يوضح المقارنة بين تشتت الاجابات بين الاسئلة كما موضح في جدول التحليل الاحصائي لكل فقرة .

في حين كانت اختبارات T للوسط الحسابي لمعرفة مدى اختلاف الوسط الحسابي لكل فقرة عن مقياس ليكرت (3) توضح ان الوسط الحسابي اكبر من 3 أي بمعنى هناك اختلاف الوسط الحسابي لكل سؤال عن متوسط مقياس ليكرت (3) . حيث يتراوح الاختلاف من 1,50 الى 5,77 . وهذا يؤكد الاتجاه نحو الاتفاق .

وكذلك يتضح من قياس P المعنوية ان نتائج الفقرات لهذا المؤشر هي اقل من 5% أي ان هناك نسبة معنوية عالية للإجابات . لذا نستنتج من التحليل الاحصائي صحة فرضية البحث (تتوافر لدى المؤسسات الصحية مقومات تطبيق نظام محاسبة المسؤولية عن الاداء الاجتماعي والافصاح عنه) .

المحور الرابع : الاستنتاجات والتوصيات

• الاستنتاجات :

1. ان احد اسباب عدم تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية هو عدم ادراك الإدارة العليا للمؤسسات الصحية لمفهومها.
2. يوجد في المؤسسات الصحية كادر محاسبي قادر على تطبيق نظام المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.
3. تقوم المؤسسات الصحية بتنظيم دورات تدريبية للمحاسبين لرفع قدراتهم وكفاءتهم بشكل دوري.

4. وجود نماذج محاسبية لقياس الأداء الاجتماعي يساعد على تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية لكنها تحتاج الى بعض التعديلات البسيطة.
5. لا توجد قوانين وأنظمة تلزم المشروعات بالإفصاح عن أدائها الاجتماعي ، وان المؤسسات الصحية غير ملتزمة بالإفصاح عن أدائها الاجتماعي اذا ترك لها الخيار.
6. تقوم المؤسسات الصحية بتحفيز المحاسبين على حضور المؤتمرات والندوات العلمية والمهنية وكذلك هناك اهتمام من قبل الدولة في دعم الجوانب الاجتماعية في مؤسساتها.
7. ليس هناك تحديد للمشاكل البيئية الغير منظورة ويوجد معالجات محاسبية لتلك الحالات ، فضلا عن ليس هناك فهم وتحديد للبند البيئية المتعلقة بالوحدة.
8. ليس هناك نظام تكاليف جيد يساعد في التحليل لغرض رفع مستوى الأداء.
9. تتوفر امكانية الرقابة على مختلف العمليات وبندود التكاليف وذلك لتحديد الانحرافات وسبل معالجتها.

• التوصيات :

1. التوعية بمفهوم المسؤولية الاجتماعية لكافة المستويات العليا لغرض تطبيقها في كافة المؤسسات الحكومية وخاصة المؤسسات الصحية لما لها الدور الابرز في تقديم الخدمات.
2. توفير نظام تكاليف ووضع بنود المسؤولية الاجتماعية بشكل منفصل لإمكانية احتساب التكاليف المتعلقة بها بشكل منفرد.
3. ابراز اهمية المسؤولية الاجتماعية واهميتها مقارنة مع الدول المتقدمة التي اصبح جزء من واجبها الطبيعي الرقي بالجوانب الاجتماعية.
4. على المؤسسات الصحية الافصاح عن أدائها الاجتماعي ضمن التقارير المالية السنوية او ضمن منشورات مطبوعة
5. اجراء التعديل على نماذج المستندات وتوفير دليل للنظام المحاسبي متوافق مع نظام التكاليف المقترح.
6. وضع انظمة وتعليمات توجب كافة المؤسسات الحكومية على تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية فضلا عن تحديد الكشوفات الواجب تحديدها للإفصاح عنها.
7. تفعيل دور منظمات المجتمع المدني والشراكة معها في دعمها لكافة أنشطة المسؤولية الاجتماعية.

• المصادر:

1. بدوي، محمد، المحاسبة عن التأثيرات البيئية والمسؤولية الاجتماعية للمشروع، الطبعة الأولى، الإسكندرية: دار الجامعة الجديدة للنشر، مصر، 2000 .
2. جربوع، يوسف، مدى تطبيق القياس والإفصاح في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بالقوائم المالية في الشركات بقطاع غزة) دراسة استكشافية لأراء المديرين الماليين ورؤساء أقسام المحاسبة في الشركات الصناعية المساهمة العامة في قطاع غزة فلسطين(، مجلة الجامعة الإسلامية، المجلد الخامس عشر، العدد الأول،/ 2007 .
3. جربوع، يوسف، نظرية المحاسبة، الطبعة الأولى، 2001 .
4. حنان، رضوان، بدائل القياس المحاسبي المعاصر، الطبعة الأولى، عمان: دار وائل للنشر، 2003.
5. السعد، صالح، المراجعة البيئية في المملكة العربية السعودية: الممارسة الحالية والنظرة المستقبلية: دراسة ميدانية استكشافية، مجلة جامعة الملك عبد العزيز، المجلد الحادي والعشرون، العدد الثاني، 2007 .

6. سلامة، نبيل، بحوث في المحاسبة والمراجعة الاجتماعية، الطبعة الثانية، بورسعيد: مكتبة الجلاء الحديثة، مصر، 1999.
7. السنيري، محمد سعيد، المحاسبة البيئية، جمعية حماية البيئة، الكويت 1989.
8. السنيري، محمد سعيد، المحاسبة البيئية، جمعية حماية البيئة، الكويت 1989.
9. الشيرازي، عباس مهدي، نظرية المحاسبة، دار السلاسل الكويت، 1990.
10. الصبان، محمد، المحاسبة الاجتماعية، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، 1978.
11. العاني، حارس، دور المعلومات المحاسبية في قياس وتقييم الأداء الاجتماعي للمؤسسات الصناعية- دراسة تطبيقية في مملكة البحرين، المؤتمر العلمي الرابع، جامعة فيلادلفيا، 2005.
12. عطية، خالد، المحمود، صالح، زهران، علاء، منهج مقترح لقياس التكاليف والمنافع البيئية في المشروعات الصناعية، المجلة العلمية، المجلد السادس، العدد الثاني، 2005.
13. الفضل، مؤيد، وآخرون، المشاكل المحاسبية المعاصرة، الطبعة الأولى، عمان: دار المسيرة للنشر والتوزيع، 2002.
14. مطر، محمد، السويطي، موسى، التأصيل النظري للممارسات المهنية والمحاسبية، عمان: دار وائل للنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، 2008.
15. المغريل، نهال، وفؤاد، ياسمين، (2008)، المسؤولية الاجتماعية لرأس المال في مصر: بعض التجارب الدولية، ورقة عمل رقم (138)، المركز المصري للدراسات الاقتصادية، القاهرة، مصر، نسخة الكترونية.
16. Jennifer, Griffin, John, Mahon, The corporate social performance and corporate financial performance debate, Boston university, Vol. 36, No.1, 1997.
17. Laufer, William, Social accountability and corporate greenwashing, kluwer academic publishers, Netherlands, Vol. 43, No.3, 2003.
18. Spence, Crawford, Social accounting's emancipatory potential: agramscian critique, United Kingdom, Vol. 6, No.3, 2007.