

المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية وجودة الإفصاح عنها بالقوائم والتقارير المالية: دراسة حالة الشركات المسجلة في بورصة الجزائر

Accounting for social responsibility and the quality of disclosure in the financial statements and reports: a case study of the companies listed on the Algiers Stock Exchange

محمد بغريش، جامعة عبد الحميد مهري قسنطينة 2، mbeghriche@yahoo.fr

تاريخ الاستلام: 2020/04/08 تاريخ القبول: 2020/05/29 تاريخ النشر: 2020/06/06

ملخص: هدفت هذه الدراسة إلى معرفة محاسبة المسؤولية الاجتماعية للشركات المدرجة في بورصة الجزائر وجودة الإفصاح عنها، ولتحقيق هدف الدراسة قمنا بدراسة القوائم والتقارير المالية لهذه الشركات للفترة 2015-2018 مستخدمين في ذلك المنهج الوصفي والمنهج التحليلي، وقد توصلت الدراسة إلى أن هذه الشركات لا تفصح عن مسؤوليتها الاجتماعية في القوائم المالية؛ وتكتفي بالإفصاح عنها في التقارير المالية وبشكل ومستوى متفاوت من شركة إلى أخرى، كما أن إفصاحها لا يتميز بالجودة مقارنة مع النماذج المتعارف عليها. الكلمات المفتاحية: المسؤولية الاجتماعية؛ محاسبة المسؤولية الاجتماعية؛ جودة الإفصاح؛ القوائم والتقارير المالية.

تصنيف JEL : M14، M40

Abstract: This study aimed to know the accountability of SR for companies listed on the Algiers Stock Exchange and the quality of disclosure in the financial statements and reports. We studied the financial statements and reports for the period from 2015 to 2018 using that descriptive approach and the analytical approach. The study has concluded, until these companies do not disclose their SR in the financial statements; they are sufficient to disclose them in the financial reports in a different form and level, and that their disclosure is not distinguished by quality.

keyword: SR (Social responsibility); Accountability of social responsibility; Quality of disclosure; financial statements and reports.

JEL classification code : M14, M40

المؤلف المرسل: محمد بغريش، الإيميل: mbeghriche@yahoo.fr

1. مقدمة:

هذه السنوات الأخيرة، المسؤولية الاجتماعية والتنمية المستدامة، أخذت حيزا كبيرا من اهتمام الهيئات الدولية والحكومات المحلية والأكاديميين والمؤسسات، ويتجلى ذلك في الجانب النظري وفي الممارسة، الجزائر وعلى غرار بقية دول العالم شهدت اهتماما متزايدا بالمسؤولية الاجتماعية من طرف جميع الفاعلين في المجتمع، خاصة منها المؤسسات الاقتصادية والتي ما فتئت تقدم خدماتها للمجتمع الجزائري انطلاقا من خلق مناصب عمل؛ وتقديم خدمات التمهين والتكوين والتربص لمختلف مرتادي مراكز التكوين المهني والمعاهد والجامعات؛ ووصول الى التكفل بقضايا المجتمع مثل قيام الفنادق خلال شهر مارس 2020 بالمساهمة في استقبال والحجر على العائدين الى أرض الوطن والمشكوك في اصابتهم بفيروس كورونا كوفيد 19.

1. 1 إشكالية الدراسة:

المؤسسات الاقتصادية، في إطار نشاطها تقدم خدمات الى المجتمع، سواء بطريقة غير مقصودة من خلال خلق مناصب عمل والحد من البطالة؛ توفير منتجاتها النهائية والمتمثلة في السلع والخدمات الى مختلف المستهلكين مما يحقق الرفاهية للمجتمع، وقد تكون بطريقة مقصودة مساهمة منها في تحمل مسؤوليتها الاجتماعية، هذه المسؤولية الاجتماعية تفصح عنها المؤسسة في قوائمها وتقاريرها المالية، لذلك فالتساؤل الرئيس لهذه الدراسة: هل يتميز الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في القوائم والتقارير المالية للمؤسسة الجزائرية بالجودة؟

1. 2. التساؤلات الفرعية:

في إطار الإجابة عن التساؤل الرئيس يمكننا طرح التساؤلات الفرعية الآتية:

- هل تمسك المؤسسة محاسبة عن المسؤولية الاجتماعية؟
- هل تفصح المؤسسة عن مسؤوليتها الاجتماعية بقوائمها المالية؟
- هل تفصح المؤسسة عن مسؤوليتها الاجتماعية في تقاريرها المالية؟
- ما هو الأسلوب المتبع في ذلك؟

- هل يتميز الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات المدرجة في بورصة الجزائر بالجودة؟

1. 3. الفرضيات:

- تمسك المؤسسة محاسبة عن المسؤولية الاجتماعية؟
- تفصح المؤسسة عن مسؤوليتها الاجتماعية بقوائمها المالية.
- تفصح المؤسسة عن مسؤوليتها الاجتماعية في تقاريرها المالية.
- تتبع المؤسسة في الإفصاح عن مسؤوليتها الاجتماعية مختلف الأساليب المتعارف عليها.
- يتميز الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات المدرجة في بورصة الجزائر بالجودة.

1. 4. أهمية الدراسة: تأتي أهمية الدراسة من:

- التنمية المستدامة تستدعي قدرة المؤسسة على الوفاء بالتزاماتها اتجاه المجتمع؛
- التعرف على مساهمات المؤسسة الاجتماعية وهذا من خلال الإفصاح عنها لمختلف الفاعلين في المجتمع، مما يساعد في اتخاذ القرارات السليمة.

1. 5. أهداف الدراسة:

- تهدف هذه الدراسة إلى معرفة كيفية وجودة افصاح المؤسسات الجزائرية عن مسؤوليتها الاجتماعية في قوائمها وتقاريرها المالية، ومعرفة الأساليب المتبعة في ذلك.

1. 6. نموذج الدراسة:

- يتلخص نموذج الدراسة في البحث عن الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في القوائم والتقارير المالية للشركات المسجلة في بورصة الجزائر والحكم على جودة الإفصاح عنها مقارنة بالنماذج المتعارف عليها.

1. 7. الدراسات السابقة:

- هناك العديد من الدراسات التي تناولت موضوع المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، منها دراسات قامت بوصف بعض الممارسات المحاسبية المرتبطة بالمسؤولية الاجتماعية والمحاسبة، على غرار:

- دراسة حفصي: "دراسة وتحليل المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية"، والتي هدفت إلى تحليل الأداء الاجتماعي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، معتمداً في ذلك على دراسة إحصائية شملت 55 مؤسسة صغيرة ومتوسطة في مختلف قطاعات النشاط بولاية ورقلة، وقد توصلت الدراسة إلى أنه هناك فهم مقبول وسعي نحو تطبيق المسؤولية الاجتماعية في هذه المؤسسات خاصة اتجاه العاملين، وبدرجة أقل اتجاه المجتمع المحلي (حفصي، 2018).

- دراسة بوحزام؛ حملات؛ وحيموري، محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية: دراسة حالة ولاية معسكر، وقد هدفت هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على بعض الممارسات المحاسبية المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية للمؤسسة ومدى الإهتمام والوعي بقياس وتقييم الأداء الاجتماعي، حيث قم الباحثون بدراسة عينة من المؤسسات الصغيرة والمتوسطة المتواجدة على مستوى ولاية معسكر، وقد توصلت الدراسة إلى أنه هناك تصور ضيق وتواجد ضعيف لمفاهيم المسؤولية الاجتماعية لدى المؤسسات عينة الدراسة؛ مما انعكس على الجانب المحاسبي (بوحزام، حملات، وحيموري، 2017).

في حين هناك دراسات أخرى حاولت معرفة مدى صلاحية معايير المحاسبة الدولية ومعايير اعداد التقرير للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، منها:

- دراسة بن خليفة: مفهوم المسؤولية الاجتماعية: إمكانية استخدام معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) في القياس والإفصاح عن محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الاقتصادية، وقد هدفت هذه الدراسة إلى معرفة إمكانية استخدام معايير المحاسبة الدولية ومعايير اعداد التقرير المالي في قياس عناصر الأنشطة الاجتماعية والإفصاح عنها للمؤسسات الجزائرية، وقد قام الباحث بدراسة تحليلية للمعايير الدولية، حيث توصل إلى أنه هناك إمكانية لاستخدام معايير المحاسبة الدولية في القياس والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الاقتصادية (بن خليفة، 2018).

وهناك دراسات أخرى حاولت بناء نموذج للإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، منها:

- دراسة امحمدي: الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية - نموذج مقترح، والتي هدفت إلى استعراض ومناقشة مختلف آراء الباحثين حول طرق الإفصاح

عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الاقتصادية، وهذا قصد الوصول بناء نموذج شامل مقترح، وقد توصلت الدراسة الى أن الأنشطة الاجتماعية للمؤسسة تؤثر في نفقاتها؛ لذلك وجب أن تنعكس في تقاريرها المالية من خلال الإفصاح عنها (امحمدي، 2015).

- دراسة أرديني: الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية-نموذج مقترح، هدفت هذه الدراسة إلى بيان أساليب الإفصاح المحاسبي التي يمكن استخدامها في اعداد المعلومات المعبرة عن المسؤولية الاجتماعية والتي يمكن الإفصاح عنها في القوائم المالية لمختلف الأطراف المستفيدة في اتخاذ القرارات المختلفة، وقد قام الباحث بوصف وتحليل النماذج المستخدمة في الإفصاح المحاسبي عن بيانات المسؤولية الاجتماعية، وقد توصلت الدراسة الى اقتراح نموذج للإفصاح المحاسبي عن أنشطة المسؤولية الاجتماعية يكون ملحقاً بالقوائم المالية للمؤسسة (أرديني، 2006).

أما بعض الدراسات فقد حاولت معرفة الدوافع الى تبني معايير المسؤولية الاجتماعية والعقبات التي تحول دون ذلك، منها:

- دراسة Koster, Vos, van der Valk: " Drivers and barriers for adoption of a leading social management standard of a leading social management standard (SA8000) in developing economies"، والتي هدفت إلى تحديد الدوافع والعقبات التي تحول دون اعتماد معيار المسؤولية الاجتماعي SA8000، وهو معيار عالمي رائد في الإدارة الاجتماعية، وقد قام الباحثون بالجمع بين الأفكار النظرية مع التركيز على الأداء الاقتصادي لدراسة اعتماد SA8000 من طرف المؤسسات الهندية، من خلال جمع البيانات واجراء مقابلات مع المتبنين وغير المتبنين؛ وخبراء المعايير الاجتماعية ومراجعي الحسابات ؛ وأرشيف البيانات حول ظروف العمل المحلية، وتوصلت هذه الدراسة إلى أن طلبات العملاء هي السبب الرئيسي لاعتماد SA8000 لتجنب فقدان الأعمال، مع الإشارة إلى أن طلبات العملاء هذه لتبني SA8000 غالبا ما تكون رمزية في طبيعتها، ما يؤدي إلى تنفيذ رمزي من الموردين (المؤسسات الهندية) (Vos, Koster، و Van der Valk، 2019).

1. 8. القيمة المضافة المتوقعة من الدراسة الحالية مقارنة بالدراسات السابقة:

ان دراستنا تتميز عن الدراسات السابقة في كونها؛ تقوم بدراسة جودة الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية الأساسية من ميزانية؛ حساب النتائج؛ وجدول سيولة الخزينة، إضافة الى الملحق مع التركيز على الملاحظات، وكذلك التقارير المالية بمختلف أنواعها، ودراسة الحالة ستكون على شركات المساهمة المسعرة في بورصة الجزائر، مما يسمح بمعرفة مدى الاهتمام بالجوانب الاجتماعية لدى الشركات المسعرة في بورصة الجزائر وجودة الإفصاح عنها.

2. ماهية محاسبة المسؤولية الاجتماعية:

وتتمثل ماهية المسؤولية الاجتماعية في تعريفها؛ تطورها التاريخي؛ وقياس الأداء الاجتماعي في المؤسسة الاقتصادية.

2. 1. تعريف المسؤولية الاجتماعية:

هناك تعاريف متعددة للمسؤولية الاجتماعية، منها تعريف Levy & Kotler والذان عرفاها على أنها "التزام بتحسين رفاهية المجتمع من خلال ممارسات أعمال اختيارية ومساهمات بالموارد الأساسية" (حديد و حجازي، 2018)، كما عرفت كذلك المسؤولية الاجتماعية والبيئية على أنها الجانب الأخلاقي لإدارة الجودة الشاملة، إذ تمثل جانبا إلزاميا للمؤسسة اتجاه العملاء وباقي الأطراف المعنية بمن فيهم العاملين، والمحافظة على البيئة الطبيعية والاهتمام بشؤون المجتمع (بوحروود و بن سديرة، 2019، صفحة 586).

2. 2. التطور التاريخي للمسؤولية الاجتماعية:

على الرغم من أن المسؤولية الاجتماعية قد يكون لها جذورها التاريخية في الأنشطة الخيرية، إلا أنها امتدت لتشمل مجال الأعمال، خاصة في القرن الواحد والعشرين حيث تطورت كثيرا لتشمل ممارسات العمل والتشغيل العادل، وقد امتد الاهتمام أكثر للحفاظ على البيئة والمجتمع وتحقيق تنمية مستدامة؛ من خلال مثلا الدعوات المستمرة من مختلف الهيئات الى الحد من انبعاث الكربون؛ والحفاظ على حرارة الأرض من الارتفاع؛ والتجارة العادلة، وخير دليل على ذلك قرار الأمم المتحدة بنيويورك في الفترة من 25 إلى 17 سبتمبر 2015؛ والمتمثل في اعتماد خطة عمل من أجل تحقيق أهداف عالمية جديدة للتنمية المستدامة

بأبعادها الثلاثة الاقتصادية والاجتماعية والبيئية والممتدة الى غاية 2030 (خيدل و كيسي، 2020، صفحة 118)، خاصة منها الهدف رقم 08 والمعنون ب" تعزيز النمو الاقتصادي المطرد والشامل للجميع والمستدام، والعمالة الكاملة والمنتجة، وتوفير العمل اللائق للجميع"، هذا الهدف الرئيس جاء تحته أهداف فرعية ركزت في مجملها على الحفاظ على النمو الاقتصادي الفردي؛ التركيز على القطاعات المتسمة بالقيمة المضافة العالية والقطاعات كثيفة العمالة؛ تعزيز فرص العمل اللائق؛ السعي الى فصل النمو الاقتصادي عن التدهور البيئي؛ تحقيق العمالة الكاملة والمنتجة وتوفير العمل اللائق لجميع النساء والرجال بمن فيهم الشباب والأشخاص ذوو الإعاقة وتكافؤ الأجر لقاء العمل المتكافئ القيمة؛ الحد بدرجة كبيرة من نسبة الشباب الغير ملتحقين بالعمالة أو التعليم أو التدريب؛ إنهاء الرق المعاصر واستئصال أسوأ أشكال عمل الأطفال؛ حماية حقوق العمل وإيجاد بيئات عمل توفر السلامة والأمن لجميع العمال بمن فيهم العمال المهاجرون وبخاصة المهاجرات والعاملون في الوظائف غير المستقرة؛ وضع وتنفيذ سياسات تهدف إلى تعزيز السياحة المستدامة التي توفر فرص العمل وتعزز الثقافة والمنتجات المحلية؛ ووضع استراتيجية عالمية لتشغيل الشباب (الجمعية العامة للأمم المتحدة، 2015، الصفحات 26-27).

ان هذا التطور فرض دورا اجتماعيا للمؤسسات الاقتصادية تساهم من خلاله في تحقيق أهدافها وتستجيب لمتطلبات المجتمع في نفس الوقت (علالي، 2017)، ولتعزيز هذه المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات يجب تطبيق مبادئ الحوكمة وآلياتها وعلى رأسها مجلس الإدارة؛ لجان التدقيق؛ التدقيق الداخلية والتدقيق الخارجي (مزيمش و شريقي، 2018).

2. 3. قياس الأداء الاجتماعي في المؤسسة:

لقد لقي قياس الأداء الاجتماعي للمؤسسات الاقتصادية اهتماما بالغا من طرف الهيئات والحكومات والمفكرين، ويتجلى ذلك في مختلف الإرشادات والتشريعات القانونية والأبحاث العلمية بما في ذلك المحاسبية منها، ولعل أهمها المعايير والشهادات.

هناك العديد من المعايير؛ وقوانين السلوك؛ ونظم التسيير (مثل: Accountability 1000. Global Compact. Global Reporting Initiative ; ISO 26000 ; FLA 8000 Social Accountability ; CSC9000T ; Workplace Code)، لمساعدة

الشركات على العمل في بيئة مستدامة اجتماعيا ولإفصاح عن هذا الإلتزام للأطراف المهتمة ذات المصلحة، ولعل أبرزها هنا هو SA 8000 لأنه يعد معيار شهادة norme de certification يدقق من قبل أطراف خارجية عن المؤسسة، والمعيار الأكثر ضبطا للمسائل الاجتماعية (Sartor, Orzes, Di Mauro, Ebrahimpour, & Nassimbeni, 2016, p. 165)، و لقد أصبحت معايير الشهادة أداة موثوقة متزايدة الأهمية لمواجهة تحديات الشفافية (Koster, Vos, & Van der Valk, 2019).

2. 3. 1. SA 8000:

الهدف الأساسي للمعيار SA 8000 هو تحسين ظروف العمل في العالم (Orzes, Jia, Sartor, & Nassimbeni, 2017, p. 10)، تم تصميم SA8000 من قبل منظمة المحاسبة الاجتماعية الدولية (Social Accountability International) (SAI) في عام 1997، استنادا إلى منظمة العمل الدولية (ILO) والأمم المتحدة (UN) والقوانين الوطنية، وتم تنقيحها لاحقا في 2001 و 2004 و 2008 و 2014. وهي تحدد المتطلبات التي يجب على الشركة المعتمدة وسلسلة التوريد الخاصة بها أن تحترم فيما يتعلق بالجوانب الأساسية: (Sartor, Orzes, Di Mauro, Ebrahimpour, & Nassimbeni, 2016، صفحة 165)

(أ) عمل الأطفال؛

(ب) العمل القسري أو الإجباري؛

(ج) الصحة والسلامة المهنية؛

(د) حرية تكوين النقابات والحق في المساومة الجماعية؛

(هـ) التمييز ضد الموظفين؛

(و) الممارسات التأديبية؛

(ز) ساعات العمل؛

(ح) الأجر

2. 3. 2. ISO 26000: ويهدف إلى مساعدة المنظمات للمساهمة في تنمية

مستدامة، يوفر ISO 26000 على العموم توجيهات حول المبادئ الأساسية للمسؤولية

الاجتماعية؛ حول كيفية التعرف على المسؤولية الاجتماعية؛ كيفية فهمها؛ وكيفية مشاركة الأطراف أصحاب المصلحة من أجل فائدة إضافية (11, p. 2011, Corgnale).

3. المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية:

لقد شهدت المحاسبة تطورا جوهريا في مفهومها ونطاقها، حيث امتدت من المفاهيم المحاسبية والمالية التقليدية لتشمل المفاهيم الاجتماعية، حيث تم الإتساق والملاءمة بين المفاهيم الاجتماعية والمبادئ والأهداف والإجراءات المحاسبية، حيث امتازت المعلومة في هذه المرحلة بالشمولية والعدالة لجميع الأطراف المهتمة وعدم تمييز فئة عن أخرى بحيث يكون الأثر في النهاية لصالح المجتمع ككل (الشحاذة، البرغوثي، شعبان، والقاسم، 2011، صفحة 39). هذا الإتجاه عرف بالمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.

3. 1. جودة الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية:

يستخدم لفظ الإفصاح في المحاسبة لكي يصف بصفة عامة تقديم المعلومة الضرورية عن المؤسسة والتي يتوقع أن تؤثر على قرارات المستخدم للقوائم والتقارير المالية (الوقاد، 2011، صفحة 189)، هذه القوائم المالية تعد مخرجات النظام المحاسبي؛ وتهدف الى تحقيق الغاية الإعلامية للمحاسبة؛ وتتمثل أساسا في الميزانية؛ جدول حساب النتائج، جدول تغيرات الأموال الخاصة؛ جدول سيولة الخزينة؛ الملحق؛ والملاحظات (بغريش، 2010، صفحة 2)، أما جودة الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية فالمقصود بها في هذا الإطار؛ هو التوسع في الإفصاح المحاسبي ليشمل أطراف غير مباشرة مثل المستهلكين والنقابات المهنية والمالية والحكومات والجمهور العام وبالتالي أصبح الإفصاح يستهدف المجتمع ككل، وبالتالي لا بد من وجود نموذج محاسبي يقوم على مجموعة من القيم الاجتماعية السائدة في الزمان والمكان، هذا ما أدى الى التوسع في القياس المحاسبي ليشمل تلك الأحداث التي تحدث خارج المؤسسة لأجل قياس الأداء الاجتماعي للمؤسسة (الشحاذة، البرغوثي، شعبان، و القاسم، 2011، الصفحات 39-40)، وحتى تكون المعلومة المحاسبية جيدة يجب تتوافر على صفات نوعية أهمها: الموثوقية أو المصادقية؛ الملاءمة؛ القابلية للفهم؛ والقابلية للمقارنة (القاضي و الريشاني، 2012، الصفحات 75-82).

3. 2. أساليب الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في القوائم والتقارير المالية:

يمكن تمييز ثلاث أساليب للإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالنشاط الاجتماعي للمؤسسة الاقتصادية، وهي (أرديني، 2006، الصفحات 158-160):

أ- إعداد تقارير وصفية تتضمن شرحاً للمساهمات الاجتماعية للمؤسسة والتأثيرات الناشئة عنها ممثلة في الأضرار والمنافع الاجتماعية، وتعد مثل هذه التقارير في حالة وجود صعوبة في قياس الأنشطة من قبل المحاسبين، والإفصاح في مثل هذه التقارير يعتمد على كفاءة معد التقرير.

ب- إعداد تقارير تفصح عن التكاليف الاجتماعية، ويتحدد فيها التكاليف الاجتماعية فقط دون الأخذ بعين الاعتبار المنافع الاجتماعية لصعوبة قياسها.

ت- إعداد تقارير تفصح عن التكاليف والمنافع الاجتماعية، تتضمن هذه التقارير قراءة بمؤشرات كمية عن التكاليف الاجتماعية والمنافع الاجتماعية المتحققة من ورائها والتي نتجت عن تحمل المؤسسة لمسؤوليتها الاجتماعية.

إن التقارير الوصفية يؤخذ عليها كونها صعبة التحقق من بياناتها وصعوبة التدقيق، كما أنه لا يمكن استخدامها في إجراء المقارنات بين الوحدات الاقتصادية، مع العلم أن القابلية للمقارنة تعد من بين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية، أما التقارير التي تفصح عن التكاليف الاجتماعية فقط؛ فهي تسمح بإجراء مقارنات لهذه التكاليف بين المؤسسات في حين تهمل الإفصاح عن المنافع، أما التقارير التي تفصح عن التكاليف والمنافع الاجتماعية فهي الأكثر شيوعاً لتوافقها مع الأعراف والمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً؛ فهي تقابل التكاليف بالإيرادات، لذلك فهي الأفضل.

4. منهجية الدراسة:

4. 1. المنهجية:

سوف نعتمد في دراستنا على منهج المسح الوثائقي لإستعراض بعض الدراسات السابقة، والمنهج الوصفي والمنهج التحليلي لدراسة جودة الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في القوائم والتقارير المالية، مع اعتماد أسلوب دراسة حالة في ذلك للمؤسسات المسعرة في بورصة الجزائر للفترة الممتدة من 2015 إلى 2018.

4. 2. مجتمع الدراسة وعينة الدراسة:

يتمثل مجتمع الدراسة في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية الهادفة إلى تحقيق الربح ، أما عينة الدراسة؛ فهي المؤسسات المدرجة في بورصة الجزائر و المتمثلة في: أليانس للتأمينات؛ روية للعصائر؛ فندق الأوراسي؛ صيدال؛ بيوفارم (جدول رقم 1) "معلومات حول عينة الدراسة الشركات الجزائرية المدرجة في البورصة" (الملحق 1)؛ و هذا نظرا لطبيعة ملكيتها بصفتها شركة أموال أسهمها متداولة في البورصة؛ خاضعة لرقابة المدققين ؛ و للجنة تنظيم عمليات البورصة و مراقبتها؛ اضافة الى المحللين الماليين والأطراف الأخرى المهمة على غرار المساهمين الحاليين والمحتملين، وبافتراض أنها الأكثر اهتماما بقضايا المجتمع.

أما المجال الزمني للدراسة؛ من السنة 2015 والتي تعتبر السنة التي أدرجت فيها آخر مؤسسة في بورصة الجزائر؛ الى السنة 2018 والتي تعتبر آخر سنة تم الإصدار فيها للقوائم والتقارير المالية والتي تعتبر الأساس في دراستنا (أي القوائم والتقارير المالية)، أما القوائم المالية لسنة 2019 فلم يتم إصدارها بعد؛ حيث يعد 31 مارس من كل سنة آخر أجل لإيداعها على مستوى إدارة الضرائب وقد يمدد الى 30 أفريل من كل سنة مالية، أما بخصوص نشر هذه القوائم لباقي المستخدمين عادة يكون في نهاية شهر جوان، وقد شهدت سنة 2020 تأخير إيداع القوائم المالية النهائية بفعل انتشار جائحة كورونا كوفيد 19 .

4. 3. بيانات الدراسة:

تشمل بيانات الدراسة في القوائم المالية الأساسية ممثلة في الميزانية؛ حساب النتائج حسب الطبيعة وحسب الوظيفة؛ جدول سيولة الخزينة حسب الطريقة المباشرة والطريقة غير المباشرة؛ جدول تغير الأموال الخاصة؛ الملحق؛ والملاحظات المرتبطة بجميع القوائم المالية والملاحق والمتضمنة في التقارير المالية؛ إضافة الى تقارير مجلس الإدارة وتقارير التسيير للسنوات من 2015 وإلى غاية 2018. وقد تم الحصول على جميع هذه المعلومات من الموقع الإلكتروني الرسمي لبورصة الجزائر (SGBV, 2020)؛ وموقع سلطة ضبط السوق المالي (COSOB, 2020)؛ والمواقع الإلكترونية الرسمية للشركات عينة الدراسة والمتمثلة في: أليانس للتأمينات (ALLIANCE ASSURANCES, 2020)؛ صيدال (SAIDAL, 2020)؛ بيوفارم

(BIOPHARM;, 2020)؛ أن سي أ رويبة (NCA ROUIBA;, 2020)؛ والأوراسي (EL
AURASSI;, 2020

5. نتائج الدراسة:

هدفنا من الدراسة معرفة المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية وجودة الإفصاح عنها في
المؤسسات الاقتصادية، من أجل ذلك أجرينا مسح وثائقي لعدة دراسات عالجت موضوع
المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات من عدة زوايا، وقد توصلنا الى أن:

- النتائج المتوصل اليها من قبل الباحثين حول مدى فهم المسؤولية الاجتماعية في
المؤسسات الجزائرية الصغيرة والمتوسطة متضاربة، حيث يذهب "حفصي" الى أن هناك فهم
مقبول للمسؤولية الاجتماعية وسعي لتطبيقها خاصة اتجاه العاملين وبدرجة أقل اتجاه المجتمع
المحلي، في حين يذهب "بوحزام وآخرون" الى أن تصور المسؤولية الاجتماعية ضيق مما
انعكس على الجانب المحاسبي.

- هناك إمكانية لإستخدام معايير المحاسبة الدولية ومعايير اعداد التقرير المالي
IAS/IFRS للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، خاصة في مجال الإعتراف والقياس على
الرغم من أن هذه المعايير تهتم بالجوانب المالية للمؤسسة، لكن كيف هو الأمر بالنسبة
للعرض والإفصاح؟ رئيس مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB في حد ذاته يعترف بقصور
المعايير الدولية في هذا المجال ويدعو بتاريخ 05 نوفمبر 2019 خلال الندوة السنوية
Eumedion الى نقاش حول التقرير المالي؛ وقد خصص لدراسة القوائم المالية الأساسية من
أجل تحسين هيكل وفعالية الإتصال للقوائم المالية؛ وكذلك التقرير عن التنمية المستدامة
(IASB Chair, 2020)

- هناك العديد من نماذج الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، منها ما هو مقترح من
طرف هيئات ومنها ما هو مقترح من طرف باحثين، مما يصعب على المؤسسة عملية
المفاضلة بين هذه النماذج، لهذا ينصح بعض الباحثين باعتماد النماذج العالمية الخاضعة
للمتابعة والتدقيق مثل SA8000 و ISO 26000.

- لكن، حتى نماذج الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية مثل SA8000 يمكن أن تلجأ
اليه المؤسسات في الدول النامية نزولا عند طلب الزبائن فقط، وتطبق بشكل رمزي لتلميع

صورة المؤسسة، وحتى عملية التدقيق من طرف خبراء المعايير الاجتماعية ومحافظي الحسابات تكون شكلية فقط، والأخطر أن الزبائن (في الدول المتقدمة) يعلمون ذلك ولا يحاولون تصحيح الوضع (Vos، Koster، و Van der Valk، 2019).

أما فيما يخص جودة الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات المدرجة في بورصة الجزائر، فقد توصلت الدراسة الى أن:

- المؤسسات عينة الدراسة تمسك محاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، لكن هذه المحاسبة ليست مستقلة عن المحاسبة المالية، فهي تكفي بتسجيل الأعباء الاجتماعية كونها أعباء فقط يجب ادراجها في المحاسبة، في مقابل ذلك لا تعترف بالمنافع الاجتماعية المحققة من خلالها ضمن المحاسبة، وبذلك تنفي الفرضية الأولى المؤسسات تمسك محاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.

- المؤسسات عينة الدراسة لا تفصح عن مسؤوليتها الاجتماعية ضمن القوائم المالية الرئيسية ممثلة في الميزانية؛ حساب النتائج؛ جدول سيولة الخزينة، وجدول تغيرات الأموال الخاصة، ويعود الى ذلك عدم ادراجها من طرف النظام المحاسبي المالي الجزائري من جهة؛ والذي يعتبر المرجعية في مسك المحاسبة المالية، حيث أن النظام المحاسبي المالي أعطى الأولوية للمعلومات المالية، إضافة الى عدم الاهتمام بالجوانب الاجتماعية من قبل معدي القوائم المالية من جهة أخرى؛ فالنظام المحاسبي المالي يتميز بالمرونة فيما يخص العرض؛ حيث قدم الملحق والملاحظات واللذان يسمحان بتقديم جميع المعلومات الأخرى والتي تراها المؤسسة ضرورية لمتخذي القرار، الا أن معدي القوائم المالية لم يوظفوا الملحق والملاحظات كما يجب. وبذلك تنفي الفرضية الثانية "تعم المؤسسة تفصح عن مسؤوليتها الاجتماعية بقوائمها المالية".

في حين نجد أن المؤسسات عينة الدراسة تفصح عن المسؤولية الاجتماعية في التقارير المالية ممثلة بصفة أساسية في تقرير التسيير والنشرات والمجلات الداخلية التي تنشرها على مواقعها الإلكترونية ولكن بنسب متفاوتة، وبذلك نؤكد صحة الفرضية الثالثة "تعم المؤسسة تفصح عم مسؤوليتها الاجتماعية في تقاريرها المالية"

حيث أن شركة أليانس للتأمينات، وحسب رئيسها المدير العام فهي لاعب رئيسي في النظام البيئي الجزائري، وتفصح عن مسؤوليتها الاجتماعية في تقاريرها السنوية والوسيطية؛ وكذلك على موقعها الإلكتروني تحت مسمى الأخبار، حيث تضمنت التقارير السنوية والوسيطية عدد العمال وتوزيعهم ومختلف المجهودات المبذولة لخلق مناصب عمل وعددها للمساهمة في الحد من البطالة، كما تضمنت معلومات حول تكوين مستخدميها (بالعدد والمبالغ) والعائد المتوقع من وراء ذلك. ومن بين الأمثلة عن المسؤولية الاجتماعية المفصح عنها على موقعها الإلكتروني الإحتفال بعيد المرأة 08 مارس وتقدير 20 هدية للنساء السائقات بعد إجراء طومبولا؛ وكذلك تمديد بوليصات التأمين المنتهية للمؤمنين الساكنين بولاية بليدة بصفة تلقائية وعلى حساب الشركة حتى انتهاء مدة الحجر الكلي بسبب فيروس كوفيد 19.

وتفصح شركة صيدال عن مسؤوليتها الاجتماعية في تقارير التسيير؛ وفي مجلة SAIDAL SANTE، حيث تضمنت تقارير التسيير السنوية بنودا عن عدد العمال وخلق فرص شغل محققة ومخطط لها؛ هذا ما يبين مساهمة صيدال في الحد من البطالة، كما أفصحت في مجال الإتصال عن رعايتها لحصص تلفزيونية وإذاعية؛ أما في مجال الشباب والرياضة رعت 3 فرق رياضية؛ في مجال النظافة الأمن والبيئة فلها العديد من النشاطات أهمها وضع برامج وتنفيذها للوقاية خلال الفترة الشتوية والصيفية؛ إضافة لإنجاز محطات معالجة المياه المستعملة من طرف مصانعها بالدار البيضاء وجسر قسنطينة.

أما بيوفارم، أكتفت بالإفصاح عن كونها تساهم في توفير الدواء ونشر المعلومة العلمية حول الدواء وجودة الرعاية الصحية للمرضى الجزائريين وهذا تحت مسمى "قيمنا".

وتفصح شركة أن سي أ روبية عن مسؤوليتها الاجتماعية في تقريرها تحت ما سمته "التزاماتنا"، وتتمثل هذه الإلتزامات في: التنمية المستدامة؛ الجودة؛ المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات (RSE)؛ والبيئة، حيث تعتبر المسؤولية الاجتماعية لشركة روبية من ضمن القيم التي تتمسك بها العائلة والتي نقلت الى أن سي أ روبية، كما تعد هذه المسؤولية جزء من الحياة اليومية للشركة، ما جعل الشركة تكون من أولى المؤسسات التي أدمجت المعيار إيزو 26000 في منطقة الشرق الأوسط وشمال افريقيا، وبفضل التزامات شركة روبية تم اختيارها

لتمثيل الجزائر كشركة رائدة في إطار مشروع "المسؤولية الاجتماعية-الشرق الأوسط شمال إفريقيا (NCA ROUIBA; RS-MENA، 2020)، لكن ما قامت به شركة رويبة في مجال المسؤولية الاجتماعية لا يتضح بصورة كافية في تقاريرها؛ أي أنها لا تفصح عن مسؤوليتها الاجتماعية بالجودة الكافية وتقتصر على بعض النقاط مثل تكريم أحسن موظف للشهر، مع ذلك فالإفصاح لا يتسم بالاستمرارية وبنفس النسق.

أما شركة فندق الأوراسي فهي لا تفصح عن مسؤوليتها الاجتماعية ما عدا ذكر بعض المعلومات عن مصاريف المستخدمين.

ان الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في القوائم والتقارير المالية للشركات المدرجة في بورصة الجزائر يتباين من شركة أخرى، حيث نجد في المقام الأول شركة أليانس للتأمينات والتي تفصح عن التكاليف بالمبالغ وتفصح عن المنافع الاجتماعية في شكل تقرير وصفي، ثم تليها شركة صيدال والتي هي ذلك تفصح عن التكاليف والمنافع الاجتماعية مع إهمالها للمبالغ، ثم شركة رويبة والتي أبدت اهتمامها بالمسؤولية الاجتماعية من خلال تبني المعيار ISO 26000؛ إلا أن ذلك لا يتضح بصورة جلية في قوائمها وتقاريرها، ثم في المقام الأخير كل من شركتي بيو فارم وفندق الأوراسي واللذين لا يفصحان عن المسؤولية الاجتماعية. وبذلك نؤكد صحة الفرضية الرابعة " المؤسسة تتبع في إفصاحها عن مسؤوليتها الاجتماعية مختلف الأساليب المتعارف عليها"، كما ننفي صحة الفرضية الخامسة " نعم يتميز الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات المدرجة في بورصة الجزائر بالجودة".

ان عدم وجود إفصاح عن المسؤولية الاجتماعية بالقوائم والتقارير المالية للمؤسسات لا يعني عدم وجود مسؤولية اجتماعية للمؤسسات، ولعل خير دليل على ذلك هو مساهمة الكثير من المؤسسات الاقتصادية في مكافحة الجائحة التي أملت بالعالم أجمع بما فيها الجزائر بسبب تفشي فيروس كورونا كوفيد 19 خلال سنة 2020.

6. الخاتمة:

ساهمت هذه الدراسة في تسليط الضوء على المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من خلال استعراض بعض الدراسات السابقة، كما ساهمت في إعطاء نظرة عن جودة الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في القوائم والتقارير المالية لشركات المساهمة المسعرة في بورصة الجزائر.

6. 1. النتائج:

- من خلال الدراسات النظرية توصلنا إلى أن:
- هناك تفاوت في فهم المسؤولية الاجتماعية عند المؤسسات الجزائرية.
- الشركات المدرجة في بورصة الجزائر لا تفصح عن مسؤوليتها الاجتماعية بنفس الطريقة ولا بنفس المستوى.
- عدم اتسام الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية بالقوائم والتقارير المالية بالجودة؛ قد يكون راجعا الى اهمال هذه النقطة من طرف النظام المحاسبي المالي، هذا الأخير يعتبر المرجع بالنسبة للمؤسسات في مسك محاسبة مالية وفي اعداد القوائم المالية.
- الا أن المؤسسات يمكن الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في الملحق؛ هذا الأخير يعد القائمة الخامسة الأساسية سواء وفق النظام المحاسبي المالي SCF أو معايير المحاسبة الدولية ومعايير اعداد التقرير المالي IAS/IFRS، فقد أعطى النظام المحاسبي بعض نماذج الملحق لكنه ترك المجال مفتوحا لتكييفه وفق حاجات المؤسسة، كما يمكن الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في الملاحظات وفي التقارير المالية.

6. 2. الإقتراحات:

- مراجعة النظام المحاسبي المالي الجزائري SCF وتضمينه نقاط جديدة مرتبطة بالمحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.
- تحسيس المؤسسات بضرورة تحمل جزء من المسؤولية الاجتماعية، والمساهمة بصفة فعالة في النهوض بالمجتمع الجزائري والحفاظ على البيئة من أجل تحقيق تنمية مستدامة.
- مرافقة المؤسسات من طرف الجامعات والهيئات المهنية المختصة قصد تدليل صعوبات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.

6. 3. حدود الدراسة:

تناولت الدراسة المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية وجودة الإفصاح عنها في القوائم والتقارير المالية لشركات المساهمة المدرجة في بورصة الجزائر دون غيرها، إلا أنها تمثل نسبة قليلة مقارنة بعدد المؤسسات النشطة في الجزائر على اختلاف أحجامها وتنوع مجال نشاطها، كما الدراسة اعتمدت على المعلومات المستقاة من المواقع الإلكترونية لهذه المؤسسات؛ وهذا قصد اختبار قدرة توصيل المعلومة عن المسؤولية الاجتماعية للأطراف المهتمة بما فيها الزبائن؛ الدولة؛ والمجتمع ككل.

6. 4. آفاق الدراسة

ما هو أسلوب الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية الأكثر ملاءمة لواقع المؤسسات الجزائرية؟

ما هي الآثار المتوقعة لتبني المؤسسات الجزائرية معيار المسؤولية الاجتماعية

SA8000؟

7. قائمة المراجع:

1. ALLIANCE ASSURANCES;. (2020, Mars 10). Récupéré sur Alliance Assurances: <https://allianceassurances.com.dz/fr/>
2. BIOPHARM SPA. (2020, Mars 11). Récupéré sur BIOPHARM: <https://www.biopharmdz.com/>
3. BOURSE D'ALGER;. (2020, Mars 08). *PRESENTATION DE LA SGBV*. Récupéré sur SGBV: <http://www.sgbv.dz/>
4. Corgnale, g. (2011, february). analysis of ISO 26000. *business and the environment*, 22(2), 1-16.
5. COSOB Org. (2020, Mars 08). *Autorité de régulation du marché financier*. Récupéré sur COMMISSION D'ORGANISATION ET DE SURVEILLANCE DES OPÉRATIONS DE BOURSE: <https://www.cosob.org/la-sgbv/>
6. EL AURASSI hotel;. (2020, Mars 06). Récupéré sur EL AURASSI: <https://www.el-aurassi.com/>
7. Koster, M., Vos, B., & Van der Valk, W. (2019). Drivers and barriers for adoption of standard (SA8000) in developing

- economies. *International Journal of Physical Distribution & Logistics Management*.
8. NCA ROUIBA;. (2020, 03 05). Récupéré sur ROUIBA: <http://www.rouiba.com.dz/>
9. Orzes, G., Jia, F., Sartor, M., & Nassimbeni, G. (2017). Performance implication of SA 8000 certification. *International journal of operation & production management*, 37, 1-31.
10. SAIDALGROUP. (2020, Mars 09). Récupéré sur SAIDAL: <https://www.saidalgroup.dz/>
11. Sartor, M., Orzes, G., Di Mauro, C., Ebrahimpour, M., & Nassimbeni, G. (2016). The SA8000 Social Certification Standard: Literature Review and Theory based Research Agenda. *International Journal of Production Economics*, 175, 164-181.
12. Speech IASB Chair. (2020, Mars 24). *Speech: IASB Chair delivers keynote at Eumedion Annual Symposium, Netherlands*. Récupéré sur IFRS Foundation: <https://www.ifrs.org/news-and-events/2019/11/the-iasb-from-financial-to-integrated-standard-setter/>
13. أرديني، ط. (2006). الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية -إنموذج مقترح بتنمية الرافدين. 83(28), 151-173.
14. الجمعية العامة للأمم المتحدة، (2015). أكتوبر. (21) قرار اتخذته الجمعية العامة في 25 سبتمبر 2015. *تحويل عالمنا: خطة التنمية المستدامة لعام 2030*
15. الشحادة، ع. ق.، البرغوثي، س. إ.، شعبان، أ. س. &، القاسم، ع. م. (2011). *نظرية المحاسبة*. عمان: زمزم ناشرون وموزعون.
16. القاضي، ح. ي. &، الريشاني، س. م. (2012). *موسوعة المعايير المحاسبية الدولية معايير إعداد التقارير المالية الدولية* (Vol. الأول عرض البيانات المالية). (عمان، الأردن: دار الثقافة للنشر والتوزيع).
17. الوقاد، س. م. (2011). *نظرية المحاسبة*. عمان: دار المسيرة.
18. امحمدي، ف. (2015). ديسمبر. (الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية -نموذج مقترح. *مجلة الأبحاث الاقتصادية لجامعة البليدة*، 2، 10(13), 299-327.
19. بغريش، م. (2010). محاسبة المخزون وأثرها على القوائم المالية للمؤسسة: دراسة حالة شركة منشآت السكة الحديدية. *مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير في المحاسبة*. جامعة الحاج لخضر باتنة، الجزائر.

20. بن خليفة، ح. (2018). إمكانية استخدام معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) في القياس والإفصاح عن محاسبة المسؤولية الاجتماعية المؤسسات الاقتصادية. *مجلة العلوم الإدارية والمالية*. 60-70، (02)02،
21. بوحروود، ف &، بن سديرة، ع. (2019). محددات تطبيق استراتيجية الجودة الشاملة في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة: بالتطبيق على بعض المؤسسات بولاية سطيف. *مجلة الإجهاد للدراسات القانونية والاقتصادية*. 582-610، (04)08،
22. بوحزام، س، حملات، ب &، حيموري، ح. (2017). محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية: دراسة حالة ولاية معسكر. *مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية*. 76-95،
23. حديد، ن &، حجازي، أ. (2018). دور أخلاقيات التسويق الأخضر في تعزيز المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مجمع BIFA (SOALTUBI & CONBIMED). *مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية*. 186-197، (01)11،
24. حفصي، ر. (2018). دراسة وتحليل المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية. *مجلة العلوم الإدارية والمالية*. 129-144، (02)02،
25. خيدل، أ &، كيسي، ز. (2020). التوجه نحو تقنية المعلومة الخضراء. *مجلة الإجهاد للدراسات القانونية والاقتصادية*. 109-134، (02)09،
26. علالي، م، (2017). ديسمبر. (دور المسؤولية الاجتماعية في تحسين تنافسية المؤسسات الاقتصادية: أبحاث اقتصادية وإدارية. 273-296، (1)11،
27. مزيمش، أ &، شريقي، ع، (2018). جوان. (الحوكمة المصرفية كآلية لتعزيز المسؤولية الاجتماعية بالبنوك والمؤسسات المالية في الجزائر -دراسة ميدانية بمجموعة من البنوك والمؤسسات المالية بولاية سطيف. *أبحاث اقتصادية وإدارية*، 12(1)، 207-232.

8. الملاحق:

الجدول 1: معلومات حول عينة الدراسة الشركات الجزائرية المدرجة في البورصة

اسم الشركة	أليانس	روبية	الأوراسي	صيدال	بيوفارم
الرمز	ALL	ROUI	AUR	SAI	BIO
مجال النشاط	التأمينات	الصناعة الغذائية	فندقة	صناعة الأدوية	صناعة الأدوية
القيمة الإسمية	200	100	250	250	200
عدد الأسهم	5804511	8491950	6000000	10000000	25521875
تاريخ الإدراج في البورصة	2011	2013	2000	1999	2015
طبيعة الملكية قبل الإدراج	خاصة	خاصة	عامة	عامة	خاصة

المصدر: من اعداد الباحث.