

مستوى تطبيق الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات
دراسة تحليلية لعينة من المؤسسات الفرنسية المدرجة بالبورصة للفترة 2014-2016

*Implementation level of corporate social responsibility disclosure
An analytical study of french Entreprises sample listed on the Stock Exchange for the
period 2014-2016*

فاطمة بن العايش¹، جمعة هوام²

¹ جامعة عنابة (الجزائر)

² جامعة عنابة (الجزائر)

تاريخ النشر: 2020/06/08

تاريخ القبول: 2020/05/19

تاريخ الاستلام: 2018/12/02

ملخص:

تهدف الدراسة إلى التعرف على مستوى تطبيق الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات والتي هي دراسة تحليلية لعينة من المؤسسات الفرنسية المدرجة بالبورصة الفرنسية حسب مؤشر كاك 40 للفترة 2014-2016، تمحورت الدراسة حول بناء إطار نظري للمسؤولية الاجتماعية ولالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات ثم أساليب ونماذج هذا الإفصاح، العلاقة بين مستوى تطبيق الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات وبين خصائص هذه المؤسسات. ولتحقيق أهداف الدراسة تم بناء مؤشر مرجح للإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات اعتمادا على استخدام عدد من الوسائل الإحصائية لمعالجة البيانات: تحليل التباين الأحادي، الأنحدار المتعدد. وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أبرزها يختلف مستوى تطبيق الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية لمؤسسات العينة تبعا لنوع القطاع الذي تنتمي إليه، حجمها وآليات الحوكمة الجيدة المطبقة بها. في حين لا يختلف مستوى تطبيق الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية لمؤسسات العينة تبعا لعمرها الاقتصادي.

الكلمات المفتاحية: المسؤولية الاجتماعية، الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، خصائص المؤسسات.

تصنيف JEL : O16 ; G41

Abstract:

The study aims at identifying the level of implementation of the disclosure of corporate social responsibility, which is an analytical study of a sample of French enterprises listed on the French Stock Exchange according to the CAC 40 index for the period 2014-2016. The study focused on building a theoretical framework for social responsibility and disclosure of corporate social responsibility, the relationship between the level of application of disclosure of corporate social responsibility and the characteristics of these enterprises. In order to achieve the objectives of the study, a weighted indicator of CSR disclosure was constructed based on the use of a number of statistical methods for data processing: analysis of mono-variance, multiple regression. The study has reached a range of results, the most prominent of which is the level of implementation of the disclosure of the social responsibility of the sample enterprises according to the type of sector to which it belongs, its size and the good governance mechanisms applied to it. While the level of implementation of the disclosure of social responsibility of the sample enterprises varies according to their economic age.

Keywords : social responsibility, disclosure of social responsibility, characteristics of enterprises.

Jel Classification Codes: O16 ; G41

I. الإطار العام للدراسة

مقدمة:

تطالب الحكومات والمنظمات غير الحكومية والمجتمعات المحلية بالمزيد من الشفافية والمساءلة على ألا يقتصر ذلك على العمليات الاقتصادية اليومية التي تضطلع بها المؤسسات وأن تشمل كيفية تأثير تلك العمليات على المجتمع، ومع ظهور الفضائح المالية والمحاسبية الأخيرة وما لها من تأثير على أسواق رأس المال، أصبحت هذه الشواغل أكثر إلحاحا من ذي قبل. ففي ضوء المشاكل الاجتماعية المتفاقمة والتي جاءت متزامنة مع التطور العلمي والتكنولوجي أصبح من الضروري البحث عن الحلول العلمية لهذه المشاكل من جهة و الاعتراف بالمسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال من جهة أخرى، الأمر الذي يتطلب تطوير النظرة نحو منظمات الأعمال وعدم حصر نشاطها بالجانب الاقتصادي فقط بل التفكير بما يمكن أن تؤديه اتجاه المشاكل الاجتماعية باعتبار أن لهذه المنظمات التزامات إضافة لحقوقها اتجاه المجتمع الذي يوفر لها متطلبات البيئة الاقتصادية الصحيحة. لذا لا بد من التأكيد على العلاقة المتينة بين المحاسبة كوظيفة إجتماعية والبيئة التي تعمل ضمنها لاسيما في ضوء مجتمعاتها المعاصرة حيث لم تقف المحاسبة عند الأهداف الأساسية لها والمتمثلة في القياس والاتصال بل تعدتها إلى تحقيق أهداف أخرى تخدم المجتمع وتحافظ على سلامة البيئة المناسبة للنشاط الاقتصادي.

استنادا إلى ما تقدم فقد توجه البحث نحو تبيان مدى إفصاح المؤسسات عن مسؤولياتها الاجتماعية، حيث أن التطورات الاقتصادية المتسارعة باتت تلزم المحيط المحاسبي بضرورة تعديل النموذج الاقتصادي التقليدي المبني على فلسفة تعظيم الربحية الفردية ليضم أبعاد إجتماعية تمثل الفيصل في جدوى قيام تلك المؤسسات.

أولا: إشكالية الدراسة: يعتبر الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات أحدث مراحل التطور المحاسبي، وقد نشأ هذا التطور الحديث نتيجة للازدياد المضطرب في حجم وقدرات المؤسسات التي لها تأثيرات مالية وإقتصادية وإجتماعية واسعة النطاق، مما أدى إلى الاهتمام بها من قبل المنظمات والجمعيات المحاسبية والمهنية والجهات الأكاديمية على المستوى الوطني و الدولي. هنا تظهر معالم الإشكالية التي نعالجها في التساؤل الجوهرية التالي: "ما مدى تطبيق الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات وما علاقته بخصائص تلك المؤسسات؟"

ثانيا: أهداف الدراسة: إذ يهدف البحث إلى توضيح جملة من النقاط نوجزها فيما يلي:

1. تأصيل المفاهيم الأساسية للمسؤولية الاجتماعية وتوعية المؤسسات بأهمية تبنيها نظرا لمساهمتها في تطوير المجتمع ومعالجة مشاكله.
2. تسليط الضوء على أهمية المسؤولية الاجتماعية للوحدات الاقتصادية؛
3. التعرف على واقع تبني المسؤولية الاجتماعية من طرف المؤسسات وإلى أي حد يمكن أن تلتزم هذه المؤسسات؛
4. الكشف عن أساليب ونماذج الإفصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات؛
5. الارتقاء بمخرجات النظام المحاسبي ليشمل الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات لكي تواكب هذه الأخيرة التغيرات المستمرة في البيئة المحيطة.

رابعا: فرضيات الدراسة: حتى يمكن الإجابة على إشكالية الدراسة تم وضع الفرضية التالية:

" يختلف مستوى تطبيق الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات تبعا لخصائص هذه المؤسسات".

والتي يثبت عنها أربعة فرضيات فرعية نذكرها كما يلي:

- هناك فروق معنوية في مستوى تطبيق الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات تبعا لحجم هذه المؤسسات؛
- هناك فروق معنوية في مستوى تطبيق الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات تبعا للعمر الاقتصادي لهذه المؤسسات؛
- هناك فروق معنوية في مستوى تطبيق الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات تبعا لنوع القطاع الذي تنتمي إليه؛
- هناك فروق معنوية في مستوى تطبيق الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات تبعا لآليات الحوكمة الجيدة المطبقة بهذه المؤسسات؛

خامسا: منهج الدراسة: في دراسة هذا الموضوع تم اعتماد المنهج الوصفي والمنهج التحليلي، حيث استندنا إلى مصادر مكتبية عديدة بمختلف اللغات منها الكتب العلمية والمقالات المنشورة في المجالات العلمية المحكمة والمداخلات والملتقيات العلمية الدولية ذات الاختصاص وعلى مصادر إلكترونية. كذلك تم اعتماد منهج دراسة الحالة لعينة من المؤسسات الفرنسية المدرجة بالبورصة الفرنسية للفترة 2014-2016.

سادسا: مجتمع وعينة الدراسة: تمثل مجتمع الدراسة في كافة المؤسسات الفرنسية المدرجة بالبورصة الفرنسية والبالغ عددها 40 مؤسسة. أما عينة الدراسة فتمثلت في إختيار عينة بلغت 34 مؤسسة توفرت فيهم الشروط التالية: مؤسسات فرنسية و مدرجة بالبورصة الفرنسية خلال فترة الدراسة 2014-2016، كذلك خاضعة للقانون الفرنسي للوائح الاقتصادية الجديدة NRE الذي يلزم المؤسسات الفرنسية بضرورة الإفصاح عن معلومات مسؤوليتها الاجتماعية.

سابعا: حدود الدراسة:

الحدود الزمنية: حددت بالفترة من 2014 إلى 2016؛

الحدود المكانية: اقتصرت الدراسة على المؤسسات الفرنسية المدرجة بالبورصة الفرنسية وفق مؤشر كاك 40.

ثامنا: خطة الدراسة: تم تقسيم الدراسة إلى أربعة أجزاء رئيسية وهي كالتالي:

1. الإطار العام للدراسة؛
2. الإطار النظري للدراسة: ويشمل مدخل إلى المسؤولية الاجتماعية، الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات؛
3. الجانب التطبيقي للدراسة: ويتضمن دراسة وتحليل مستوى تطبيق الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية تبعا لخصائص تلك المؤسسات، إختبار فرضيات الدراسة؛
4. الخلاصة والنتائج والاقتراحات.

II. الإطار النظري للدراسة

أولا: مدخل إلى المسؤولية الاجتماعية:

1. تعريف المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات:

1-1- التعاريف الأكاديمية: بالنسبة للدراسات الأكاديمية، فقد عرف "بيتر دروكر" **Peter Drucker** المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات أنها "التزام منظمة الأعمال تجاه المجتمع الذي تعمل فيه"، وقد عرفها بشكل غير مباشر الإقتصادي الليبرالي "ميلتون فريدمان" **Milton Friedman** سنة 1970 في مقال صدر بجريدة نيويورك "تايمز" على أنها "استعمال المؤسسة لمواردها والقيام بأشطة موجهة لتعظيم أرباحها شريطة أن تحترم قواعد اللعبة أي بالاعتماد على التنافس الحر في السوق دون اللجوء إلى الطرق المغشوشة وعلى التحايل". ومن وجهة نظر أخرى والتي يعد من أبرز أنصارها ومؤيديها رجل الإقتصاد المعروف "بول ساميو لسن" **Paul Samuelson** الذي يرى "أن مفهوم المسؤولية الاجتماعية يمثل البعدين الإقتصادي والإجتماعي معا، كما يشير إلى أن المؤسسات الإقتصادية في عالم اليوم يجب ألا تكتفي بالارتباط بالمسؤولية الاجتماعية، بل يجب أن تعوض في أعماقها، وأن تسعى نحو الإبداع في تبنيتها. إذ أن إبداعها في هذا المجال من شأنه أن يحقق للمنظمة أرباحا على المدى الطويل، ويعزز مركزها لدى أصحاب المصالح، كما يساعدها على تجنب الضغوط الحكومية بشكل كبير". أما الباحث "كارول" **Caroll** فقد أعطى تعريفا للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات معتبرا إياها "ما يتوقعه المجتمع من المنظمات في النواحي الإقتصادية، التشريعية، الأخلاقية والتقديرية".

1-2- تعاريف المنظمات والهيئات الدولية: أما التعاريف المقدمة من طرف المنظمات والهيئات الدولية، فيمكن تقديم جملة منها وهي كما يلي:

➤ تعريف المرصد الفرنسي للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات "ORSE": المسؤولية الاجتماعية هي "تجنيد كل طاقات المؤسسة كي تساهم بشكل ايجابي إلى جانب كل الفاعلين العموميين في التنمية المستدامة ويكون ذلك بإدماج الأبعاد الإقتصادية والإجتماعية والبيئية في أنشطتهم وهذا حتى تصبح متوائمة مع أهداف التنمية المستدامة".

➤ تعريف الاتحاد الأوروبي "Commission Européenne": المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات هي "الطريقة التي يجب أن تعمل بها الشركات والمؤسسات لدمج الاهتمامات والقضايا الاجتماعية والبيئية والإقتصادية في صنع القرار واستراتيجيات وسياسات¹ وقيم وثقافة الشركة والعمليات والأنشطة داخل الشركة وبشفافية ومحاسبة لئتم تطبيق أحسن الممارسات، وتعمل على تطبيق القوانين والتعليمات التي لها علاقة بمكافحة الفساد والرشوة، وتلتزم بالحفاظ على الصحة والسلامة وحماية البيئة وحقوق الإنسان والعمال"².

➤ وفي دراسة قام بها مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية، فقد قدمت مجموعة من التعاريف للمسؤولية الاجتماعية للشركات قدمتها هيئات ومنظمات دولية يمكن عرض البعض منها كما يلي:

➤ تعريف مجلس الأعمال العالمي للتنمية المستدامة: المسؤولية الاجتماعية هي "الالتزام المستمر من قبل شركات الأعمال بالتصرف أخلاقيا والمساهمة في تحقيق التنمية الإقتصادية والعمل على تحسين نوعية الظروف المعيشية للقوى العاملة وعلاقاتهم والمجتمع المحلي والمجتمع ككل".

تعريف معهد الأمم المتحدة لبحوث التنمية الاجتماعية: المسؤولية الاجتماعية "هي السلوك الأخلاقي لشركة ما تجاه المجتمع وتشمل سلوك الإدارة المسؤول في تعاملها مع الأطراف المعنية التي لها مصلحة شرعية في مؤسسة الأعمال وليس مجرد حاملي الأسهم".³

تعريف الغرفة التجارية الدولية: تعرف المسؤولية الاجتماعية على أنها "جميع المحاولات التي تساهم في تطور الشركات لتحقيق تنمية ذات اعتبارات أخلاقية واجتماعية وبالتالي فإن المسؤولية الاجتماعية تعتمد على المبادرات الحسنة من الشركات دون وجود إجراءات ملزمة قانونيا وبذلك فالمسؤولية الاجتماعية تتحقق من خلال التعليم والإقناع".⁴

تعريف البنك الدولي: المسؤولية الاجتماعية هي "التزام أصحاب النشاطات التجارية بالإسهام في التنمية المستدامة من خلال العمل مع المجتمع المحلي بهدف تحسين مستوى معيشة الناس بأسلوب يخدم الاقتصاد ويخدم التنمية في آن واحد".⁵

ثانيا: الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات:

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

1. مفهوم الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات: يمكن القول أن الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية هو العملية التي بواسطتها تستطيع المؤسسة التواصل مع المجتمع من خلال إظهار كل التأثيرات الاجتماعية والبيئية سواء بالنسبة لذوي المصالح أو للمجتمع ككل. كما يمكن القول أن الإفصاح الاجتماعي ينطوي على كل التقارير التي تهم المقدمة من طرف المؤسسات حول الجوانب الاجتماعية لنشاط المؤسسة بعيدا عن الأرباح، وهي التقارير التي تهم المساهمين والدائنين وحتى الموظفين.⁶ أما الإفصاح المحاسبي عن الأداء الاجتماعي هو الطريقة التي بموجبها تستطيع المؤسسة إعلام المجتمع بأطرافه المختلفة عن نشاطاتها المختلفة ذات المضامين الاجتماعية وتعتبر القوائم المالية أو التقارير الملحق بها أداة لتحقيق ذلك. إذن الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات هو محاولة للإبلاغ عن كل النشاطات الاجتماعية في المؤسسة.

1-1- أساليب الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات: لقيت أساليب الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالنشاط الاجتماعي للوحدة تشجيع المنظمات والجمعيات والمحاسبين الذين يعترفون بأن القوائم المالية الحالية غير كافية للإفصاح عن الأداء الاجتماعي، لذلك أوصت بتشجيع تضمين القوائم المالية المنشورة مثل هذه المعلومات.⁷ ومن بين الأساليب المقترحة للإفصاح عن الأنشطة الاجتماعية ما يلي:

- أسلوب عرض النشاطات الاجتماعية في تقرير منفصل عن التقارير المالية: ويتضمن المبالغ التي أنفقت على كل نشاط من الأنشطة الاجتماعية، ويعرض متزامنا مع القوائم المالية ولا يتضمن المنافع التي حققتها تلك النشاطات؛

- أسلوب عرض النشاطات الاجتماعية ضمن القوائم المالية دون الاعتماد على تحليل التكاليف والمنافع من هذه الأنشطة: ويتخذ هذا التقرير شكل وصفي لا يحتوي على قيم مالية، ومن ثم تبوب النشاطات الاجتماعية في هذا الأسلوب إلى أربع مجموعات: العاملين أو الموارد البشرية، البيئة، المجتمع والمستهلكين؛

- أسلوب عرض النشاطات الاجتماعية ضمن القوائم المالية مع إظهار جميع المبالغ التي أنفقت على كل نشاط: ويعتمد هذا الأسلوب على الإفصاح عن المعلومات الكمية والنشاطات المنجزة وعن قياس المنفعة من هذه النشاطات بما يتناسب مع قيمة ما أنفق.

- أسلوب عرض النشاطات الاجتماعية بشكل منفصل عن القوائم المالية متضمنة تكاليف ومنافع الأنشطة الاجتماعية: ويطلق عليها اسم قائمة التأثير الاجتماعي، وفيها يتم الإفصاح عن المنافع والتكاليف وصافي العجز أو الفائض الاجتماعي الذي تحقق للمجتمع.⁸

1-2- نماذج الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات: على الرغم من الاهتمام المتزايد بالإفصاح عن الأداء الاجتماعي للوحدات الاقتصادية، فإنه لا يوجد اتفاق بين المحاسبين على مفهوم محدد للإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية. فإذا كان الإفصاح المحاسبي يتطلب أولاً إعداد وتجهيز المعلومات التي يتم الإفصاح عنها تمهيداً لنقلها إلى مجموعة الأطراف ذات الاهتمام بها. وأبرز التراث المحاسبي العديد من النماذج التي يتم من خلالها إيصال المعلومات عن المسؤولية الاجتماعية إلى مستخدميها ومن النماذج:

أ. **النماذج الوصفية:** تعد النماذج الوصفية من أكثر نماذج الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمنشآت شيوعاً في الاستخدام، فهي تتضمن وصفاً للأنشطة التي قامت بها المنشأة وفاء بالتزاماتها الاجتماعية، دون أن يكون هذا الوصف مقترناً بتحليل عناصر التكاليف الخاصة بهذه الأنشطة، أو بقيم المنافع المتحققة منها.

ب. **نموذج Linowes:** قدم Linowes نموذجاً لتقرير عن العمليات الاجتماعية الاقتصادية للوحدة الاقتصادية من خلال قائمة أطلق عليها قائمة العمليات الاقتصادية - الاجتماعية. وتوضح نتيجة هذه القائمة المقابلة الفترية للعمليات ذات التأثيرات الموجبة (التحسينات Improvements) والسالبة (الأضرار Detriments). بالنسبة لثلاث من مجالات المسؤولية الاجتماعية، وهي الموارد البشرية والموارد الطبيعية ومجال المنتج أو الخدمة.⁹

يطلق على نموذج Linowes تسمية تقرير النشاط الاجتماعي والذي يهتم بالإفصاح عن التكاليف المترتبة على كل نشاط من أنشطة المسؤولية الاجتماعية التي تقوم بها المنشأة دون أن يكون للمنافع التي حققتها تلك الأنشطة أي أثر فيها، والجدول التالي يوضح ذلك:¹⁰

الجدول رقم (01): تقرير النشاط الاجتماعي حسب نموذج Linowes

شركةتقرير النشاط الاجتماعي للمؤسسة	
أولاً: الأنشطة الخاصة بالأفراد	
المبالغ	المزايا :
**	البرامج التدريبية للعمال
**	تبرعات للمؤسسات التعليمية والعلمية
**	تكاليف معالجة زيادة معدل دوران العمال بسبب برنامج التشغيل
**	تكلفة مدرسة الحضانة الخاصة بالعمالين
	مجموع المزايا المتحققة بالعمالين
	مطروحا منه الأضرار
	تأجيل إضافة أجهزة الأمان في آلات التقطيع
	صافي المزايا أو الأضرار في الأنشطة الخاصة بالأفراد
	ثانياً : الأنشطة الخاصة بالبيئة

	المزايا :
**	تكلفة استصلاح واستزراع أرض المخلفات الخاصة بالمؤسسة
**	تكلفة إضافة أجهزة للرقابة على التلوث
**	تكلفة استبعاد المواد السامة من عمليات الإنتاج
	مجموع المزايا
	مطروحا منه الأضرار
**	التكلفة التي كان يجب تحملها لإعادة تشجير منطقة التعدين المستخدمة هذا العام
**	التكاليف المقدرة لتطهير مجرى النهر
	مجموع الأضرار
**	صافي المزايا أو الأضرار في الأنشطة الخاصة بالبيئة
	ثالثا: الأنشطة الخاصة بالإنتاج
	المزايا
**	رواتب لجان الأمن للمنتج
**	تكلفة التحويلات على المنتج لرفع أمانة
	مجموع المزايا
	مطروحا منه الأضرار
	تكلفة جهاز الأمان الموصى باستخدامه من قبل لجان الأمان ولكن لم يضاف أو يستخدم في عملية أمان المنتج
	صافي المزايا أو الأضرار في الأنشطة الخاصة بالإنتاج
	صافي العجز الاجتماعي لسنة + الرصيد المدور في 1/1
	الصافي الكلي للأداء الاجتماعي للأنشطة في 12/31

المصدر : حسين عبد الجليل آل غزوي، (2010): "المشاكل المحاسبية المعاصرة"، الأكاديمية العربية في الدنمارك، ص 23-25.

ت. نموذج **Estes**: لا يختلف النموذج الذي اقترحه **Estes** وأطلق عليه تسمية "تقرير التأثير الاجتماعي"، كثيراً عن النموذج الذي اقترحه **Linowes** فالاثنتان يتخذان من وجهة نظر المجتمع أساساً في الإفصاح عن الأنشطة الاجتماعية للمنشأة، كما يتفقان في تعريف التكاليف الاجتماعية على أنها "أي تضحية أو أضرار يقع عبئها على المجتمع، أو على أحد عناصره، سواء كانت اقتصادية أو غير اقتصادية، وسواء كانت داخلية أو خارجية، سواء دفعت المنشأة مقابلها لها أو لم تدفع". إلا أن هذا النموذج الذي جعله يختلف عن النموذج السابق له، اهتمامه بالمنافع الاجتماعية إلى جانب التكاليف الاجتماعية، ومحاولته قياس صافي الإسهام الاجتماعي للمنشأة عن طريق مقابلة المنافع الاجتماعية، بالتكاليف الاجتماعية، أي عن طريق مبدأ مقابلة الإيرادات بالنفقات. كما أوضح **Estes** في نموذج "تقرير التأثير الاجتماعي" أن المنافع الاجتماعية لا تقاس بالتكاليف التي تتحملها المنشأة من أجل تحقيق أهدافها الاجتماعية، وإنما تقاس بأي عائد للمجتمع، أو لأحد عناصره، سواء كان هذا العائد اقتصادياً أو غير اقتصادي، وسواء حصلت المنشأة مقابل هذه المنافع أو لم تحصل، وعلى ذلك يمكن النظر إلى هذا النموذج على أنه تطوير للنموذج السابق.¹¹

مستوى تطبيق الإنصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

دراسة تحليلية لعينة من المؤسسات الفرنسية المدرجة بالبورصة للفترة 2014-2016

الجدول رقم (02) تقرير التأثير الاجتماعي حسب Estes

تقرير التأثير الاجتماعي لمؤسسة	
تقرير التأثير الاجتماعي عن السنة المنتهية في 12/31/.....	
المبالغ	المنافع الاجتماعية:
**	السلع والخدمات التي تم توفيرها
	مدفوعات للعناصر الأخرى في المجتمع
**	عمالة موظفة
**	مدفوعات السلع و خدمات أخرى
**	ضرائب مسددة
**	تبرعات وإعانات
**	توزيعات و فوائد مدفوعة
**	قروض للغير و مدفوعات أخرى
**	منافع إضافية مباشرة للعاملين
**	خدمات و معدات و تسهيلات ممنوحة للغير
**	تحسينات للبيئة
**	منافع أخرى
	يُطرح منه :
	التكاليف الاجتماعية:
**	سلع و مواد أولية تم الحصول عليها من المجتمع
**	مباني و معدات مشتركة
**	عمل و خدمات مستخدمة
	تفرقة عنصرية:
**	في التعيين (تمييز خارجي)
**	في تحديد الوظائف و في الترقية (تعيين داخلي)
**	إصابات وأمراض العمل
**	خدمات عامة و تسهيلات مستخدمة
	أضرار للبيئة:
**	أضرار للأرض
**	تلوث الهواء
**	تلوث المياه
**	ضوضاء
**	مخلفات
**	تشويه لجمال البيئة
**	أضرار أخرى للبيئة
**	تكاليف أخرى
**	مجموع التكاليف الاجتماعية
**	الفائض (العجز) الاجتماعي للسنة + الفائض أو العجز في 1/1
**	الفائض المتراكم أو العجز المتراكم في 12/31

المصدر : حسين عبد الجليل آل غزوي، (2010): "المشاكل المحاسبية المعاصرة"، الأكاديمية العربية في الدنمارك، ص 25-27.

يعتبر النموذج الذي اقترحه (Estes) شامل ويأخذ بالمفهوم الواسع عند تعرضه لعناصر التكاليف والمنافع الاجتماعية، ويؤخذ عليه مأخذ عديدة من أهمها صعوبة تطبيقه عملياً وصعوبة قياس بعض عناصره، فمثلاً كيف تقاس الضوضاء قياساً مالياً باعتبارها تكلفة اجتماعية، وكيف يتم قياس المنافع الخارجية للمشروع في شكل نقدي، ويعاب عليه أيضاً تجاهله للتكاليف المرتبطة بحماية المستهلك، ولعل أبرز ما يميّز هذا النموذج أنه نظرة متفائلة للمستقبل.

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

• نموذج (Seidler) للوحدات الاقتصادية غير الهادفة للربح: أعد (Seidler) نموذجاً لأحد الجامعات الأمريكية يعرض كلاً من التكاليف والمنافع الاجتماعية مستخدماً أسلوب المدخل المقارن بين مفهوم كلاً من المحاسبة المالية والمحاسبة الاجتماعية.¹² إلا أن المتمعن في النموذج يتضح له، وبشكل لا يدع للشك أن (Seidler) لم يقس المنافع بهذا الأسلوب "وإنما استخدم القيمة الحالية لصافي الدخل الإضافي المتحقق للمجتمع أو لأحد عناصره" ويرى (Seidler) أن المنافع الاجتماعية للتعليم هي عبارة عن زيادة رصيد المعرفة لذا الفرد عند تخرجه من الجامعة، مقارنة عما كان عليه الحال عند دخوله للجامعة، وحيث أنه في معظم الحالات يزيد دخل الخريجين من الجامعة عن دخل غير الخريجين، فإن المنفعة الاجتماعية المتحققة يمكن أن تقاس بالقيمة الحالية لهذه الدخول.

الجدول رقم (03) نموذج (Seidler) للوحدات الاقتصادية الغير هادفة للربح

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

المصدر: مؤيد الفضل وآخرون، "الإفصاح عن الأداء الاجتماعي في التقارير المالية الخارجية-نموذج مقترح لمنشآت الأعمال في العراق"، المجلة العربية للإدارة (العدد2)، ص 59-62

يتسم النموذج بصفة خاصة للجامعات والمؤسسات التعليمية التي لا تهدف للربح بشكل عام ويقس المنافع الاجتماعية عن طريق صافي القيمة الحالية للدخول المضافة، ويجمع النموذج بين مفهوم كل من المحاسبة المالية والمحاسبة الاجتماعية (مفهوم مقارن).

- نموذج (Seidler) للوحدات الاقتصادية الهادفة للربح: يهتم هذا النموذج بالوحدات الاقتصادية الهادفة للربح، حيث يتم حساب الدخل الاجتماعي عن طريق صافي الربح الاقتصادي مضافاً إليه التأثيرات المرغوب بها اجتماعياً ولم يحصل على مقابل نقدي لها، مطروحاً منه التأثيرات الغير مرغوب بها اجتماعياً ولم يسدد مقابل نقدي لها.¹³

الجدول رقم (04): نموذج (Seidler) للوحدات الاقتصادية الهادفة للربح

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

المصدر : مؤيد الفضل وآخرون، (1994): "الإفصاح عن الأداء الاجتماعي في التقارير المالية الخارجية-نموذج مقترح لمنشآت الأعمال في العراق " المجلة العربية للإدارة (العدد 2)، ص 59-62

فكرة النموذج مبنية على أساس صافي الربح المحاسبي مضافاً إليه التأثيرات الاجتماعية المرغوب بها اجتماعياً، مطروحاً منه التأثيرات الاجتماعية الغير مرغوب بها اجتماعياً، للوصول لصافي الدخل الاقتصادي الاجتماعي، والسؤال الذي يطرح نفسه كيف سيتم قياس التأثيرات الاجتماعية سواء المرغوب بها أم غير المرغوب بها إن تعذر القياس النقدي لها؟ كما أوضح النموذج أن القيمة الاقتصادية المضافة، تم تعديلها بعنصرين هما:

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

العنصر الثاني: هو الآثار غير المرغوبة اجتماعياً ولم يسدد مقابل لها، ومن بين هذه الآثار تلوث البيئة على الأنشطة الاقتصادية للمنشأة، والمشاكل الصحية التي تسببها منتجاتها و الضوضاء.

ج. نموذج (Clark Abt): اقترح (Abt) نموذجاً للإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية يعد على شكل (قائمة دخل اجتماعي وقائمة مركز مالي اجتماعي) ويعد بصورة مستقلة عن القوائم المالية التقليدية، وقد قام (Abt) بتطبيق هذا النموذج على الشركة التي يرأسها شركة استشارات إدارية منذ سنة 1971 حتى سنة 1973، إلا انه في العام التالي قام بتطوير نموذج و ذلك بدمج النظام الاقتصادي والاجتماعي معاً ليصبح النموذج على شكل قائمتين مدجتين (قائمة دخل اقتصادي - اجتماعي وقائمة مركز مالي اقتصادي - اجتماعي) و ذلك بهدف الربط بين الأنشطة الاقتصادية والاجتماعية. ويرى (Abt) كي يتم إعداد النموذج يجب إتباع الإجراءات التالية:

أولاً: حصر الأطراف المستفيدة اجتماعياً (حملة الأسهم ، العاملين والعلاء ، الهيئات العامة ، البيئة، ... الخ) مع القيام باستقصاء لغرض التعرف على الأنشطة الاجتماعية التي تم هذه الأطراف.

ثانياً: التقييم النقدي للاستقصاء الذي تم الحصول عليه وفي حالة تعذر ذلك تستخدم أسعار الظل كبديل للقياس.

مستوى تطبيق الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

دراسة تحليلية لعينة من المؤسسات الفرنسية المدرجة بالبورصة للفترة 2014-

ثالثاً: يتم مقارنة المنافع الاجتماعية بالتكاليف الاجتماعية المرتبطة بكل طرف من الأطراف الاجتماعية المستفيدة في كل مجال من مجالات الأنشطة الاجتماعية وصولاً لتحديد صافي الدخل لكل مجال من المجالات الاجتماعية الذي يفترض توزيعه على الأطراف التي ساهمت في تحقيقه، فلا تظهر قائمة المركز المالي أية مبالغ كأرباح إجتماعية.

رابعاً: تعبر قائمة المركز المالي الاجتماعي عن الأصول الاجتماعية في شكل عناصر يتولّد عنها منافع إقتصادية وإجتماعية، بينما الالتزامات الاجتماعية فهي العناصر التي يتولّد عنها تكاليف إقتصادية وإجتماعية، وبذلك تتحدّد حقوق المجتمع بالفرق بين الأصول الاجتماعية والالتزامات الاجتماعية.¹⁴

الجدول رقم (05) نموذج (Abt) قائمة المركز المالي الاجتماعي في 31 / 12

القيمة	الأصول
Xxx	موارد بشرية
Xxx	أصول تنظيمية
xxx	خدمات عامة متاحة للمجتمع
xxx	أصول مالية (متداولة طويلة الأجل)
Xxx	أصول ثابتة (مادية)
xxx	مجموع الأصول
xxx	الالتزامات
xxx	موارد بشرية
xxx	التزامات تنظيمية
xxx	التزامات عامة
Xxx	التزامات مالية
Xxx	حقوق المجتمع
	مجموع الالتزامات

المصدر: حامد أحمد صالح سمرة، (2009): "معوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية(من وجهة نظر مدققي الحسابات و إدارات الشركات)، مذكرة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة، ص 44.

الجدول رقم (06) نموذج (Abt) قائمة الدخل المالي الاجتماعي عن السنة المنتهية في 31 / 12

الصفحة	التكاليف	المنافع	الفئات الاجتماعية المستفيدة
Xxx	Xxx	Xxx	الشركة وحملة الأسهم
xxx	xxx	xxx	العاملون
xxx	xxx	xxx	العملاء
xxx	xxx	xxx	باقي المجتمع
xxx	xxx	xxx	إجمالي المنافع والتكاليف و صافي الفائض

المصدر: حامد أحمد صالح سمرة، (2009): "معوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية(من وجهة نظر مدققي الحسابات و إدارات الشركات)، مذكرة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة، ص 120.

قدم (Abt) نموذجاً للإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية علي شكل (قائمة دخل إجتماعي وقائمة مركز مالي إجتماعي) في السنوات الأولى آخذاً في الحسبان وجهة نظر المجتمع، أما في السنة الرابعة من التطبيق العملي فقد عرف النموذج منعرجاً آخرًا، إذ نظر لبعض البنود من وجهة نظر الوحدة الاقتصادية، بينما نظر للبعض الآخر من وجهة نظر المجتمع، ويعاب على نموذج (Abt) أنه لم يحدّد مفاهيم واضحة لعناصر القائمتين وبالتالي صعوبة تعريف وتمييز تلك العناصر بوضوح مما يؤثر على التطبيق العملي للنموذج وبما إن الدراسة صمّمت لشركة (Abt) للخدمات الاستشارية مما يجعل فائدتها محدودة، وتحتاج إلي تعديل عند تطبيقها علي شركات ذات نشاط مختلف، ورغم الانتقادات الموجهة لهذا النموذج إلا أنه كان له السبق واللبنة الأولى في وضع تصور شامل عن الأداء الإجتماعي وبالتالي أتاح الفرصة لغيره من النماذج كي يخرج حيّز التطبيق.

III. مدى تطبيق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية للفترة 2014-2016:

1. أداة و متغيرات الدراسة:

1.1. أسلوب الدراسة المتبع لتحليل البيانات: استخدم أسلوب تحليل المضمون "المحتوى" للقوائم المالية و تقارير المسؤولية الاجتماعية السنوية للمؤسسات الفرنسية المدرجة بالبورصة الفرنسية للفترة 2014-2016 من خلال بناء المؤشر المرجح للإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية و الموضح كما يلي:

$$IRSE_{total} = \frac{\sum x_{ij}}{n_j}$$

حيث: $IRSE_t$: مؤشر الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة j .

n_j : العدد الكلي لعناصر مؤشر الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة j .

x_{ij} : "1" إذا أفصحت المؤسسة عن العنصر و "0" إذا لم تفصح. والجدول رقم (07) يوضح ذلك.

مستوى تطبيق الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

دراسة تحليلية لعينة من المؤسسات الفرنسية المدرجة بالبورصة للفترة 2014-

الجدول رقم (07): عناصر مؤشر الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

الرقم	عناصر مؤشر الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات	تفصيح "1"	لا تفصيح "0"
01	عدد العاملين		
02	التعيين و التسريح من العمل		
03	الرواتب والأجور و المكافآت		
04	عدد ساعات العمل		
05	عدد العاملين الغائبين عن العمل		
06	الحوار الاجتماعي مع العاملين كالتشاور والتفاوض معهم		
07	تطبيق نظام الصحة والسلامة المهنية في العمل		
08	عدد حوادث العمل		
09	الأمراض المهنية		
10	برامج التدريب وتطوير العاملين وتعليمهم		
11	عدد العاملين الذين تم تدريبهم		
12	إجمالي عدد ساعات التدريب		
13	توفير وسائل نقل العاملين		
14	توفير خدمات التأمين والضمان الاجتماعي للعاملين		
15	توفير خدمات الإسكان للعاملين		
16	إيجاد فرص عمل جديدة وإمتصاص البطالة		
17	تدريب الخريجين الجدد للعمل		
18	دعم المؤسسات التعليمية والثقافية		
19	دعم الأنشطة والمؤسسات الرياضية والترفيهية		
20	تقديم تبرعات ومساهمات خيرية		
21	توظيف ذوي الاحتياجات الخاصة		
22	خفض انبعاثات الغازات و مكافحة التلوث		
23	الحفاظ على الموارد الطبيعية وترشيد إستخدامها		
24	تجميل البيئة وتنمية المواطن الطبيعية		
25	حملات التوعية للحفاظ على البيئة		
26	إعادة تدوير النفايات		
27	إتاحة معلومات عن جودة المنتج		
28	التسويق والإعلان الصادق عن جودة المنتج		
29	تمويل وتطبيق أبحاث تطوير المنتج		
30	إتاحة معلومات عن أمان وسلامة إستخدام المنتج		
31	توافر نظم لخدمة العملاء وقياس رضاهم		
32	الرد على شكاوي العملاء		

مجال
الموارد
البشرية
"العاملين"

مجال
المجتمع

مجال البيئة

مجال
العملاء
وتطوير
المنتج

2.1. متغيرات الدراسة و كيفية حسابها:

أ. المتغير التابع: ويتمثل في الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات والذي نذكره بأكثر تفصيل كما يلي:

• مؤشر الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية تجاه العاملين $IRSE_{emp}^{***}$: يعبر هذا المتغير عما يمكن للمؤسسات أن تقدمه للعاملين من خلال الإلتزام بتوفير كافة العوامل اللازمة لخلق وتعميق حالة الولاء وإتناء العاملين كإهتمام بحالتهم الصحية وتدريبهم وتوفير الصحة والسلامة المهنية لهم أثناء العمل، ويضم هذا المؤشر عناصر الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية تجاه العاملين.

• مؤشر الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية تجاه المجتمع ISE_{soc}^* : يشير هذا المتغير إلى التزام المؤسسات بمسؤوليتها الاجتماعية لخدمة المجتمع مشتملة بذلك على تقديم التبرعات والمساهمات للمؤسسات التعليمية والرياضية والخيرية والإسهامات في برامج التعليم والتدريب الإجتماعي ومشاريع التوعية الاجتماعية، حل المشاكل الاجتماعية والحد من ظاهري الفقر والبطالة في المجتمع. يضم هذا المؤشر عناصر الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تجاه المجتمع.

• مؤشر الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية تجاه البيئة ISE_{env}^{**} : يعبر هذا المتغير عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات لحماية البيئة والحفاظ عليها من خلال تقليل ومنع التلوث، إعادة تدوير النفايات ومعالجتها، وتجميل البيئة المحيطة. يضم هذا المؤشر عناصر الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تجاه البيئة.

• مؤشر الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية تجاه العملاء وتطوير المنتج $IRS_{prod-clt}^{***}$: يشير هذا المتغير إلى التزام المؤسسات بالمسؤولية الاجتماعية تجاه العملاء وتطوير المنتج لتحقيق رضا العملاء عن المنتجات والخدمات، ويضم هذا المؤشر عناصر الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تجاه العملاء وتطوير المنتج.

ب. المتغيرات المستقلة: والمتمثلة في خصائص المؤسسات: نوع القطاع الذي تنتمي إليه هذه المؤسسات، العمر الإقتصادي، حجم المؤسسات و آليات الحوكمة الجيدة المطبقة بهذه المؤسسات، والتي نذكرها كالتالي:

• نوع القطاع "SECT": فمن المرجح أن يكون مستوى إفصاح مؤسسات القطاع الصناعي عن معلوماتها حول التأثير الاجتماعي والبيئي لنشاطها مقارنة بمؤسسات القطاع غير الصناعي من خلال إلتزامها بمسؤوليتها الاجتماعية تجاه توفير الصحة والسلامة المهنية للعاملين وحماية البيئة من أخطار التلوث وإنبعاث الغازات وتوفير منتجات عالية الجودة وأمنة في الإستخدام تحقيقا لرضا عملائها، وكذلك تحقيق الرفاهية الاجتماعية للمجتمع.

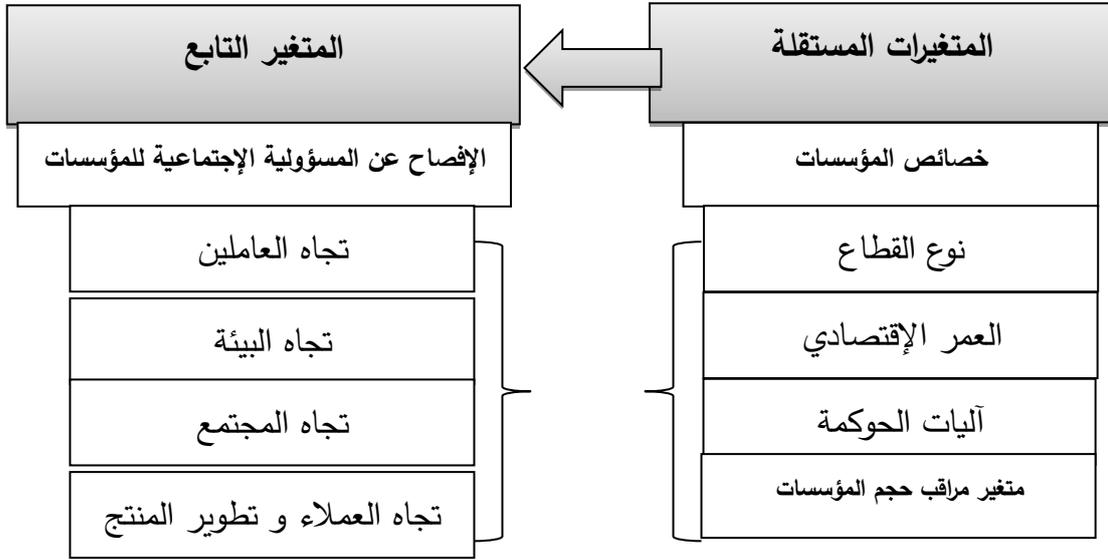
• عمر المؤسسة "AGE": يعتبر عمر المؤسسة من أهم خصائص المؤسسة التي لها علاقة بمدى إفصاح المؤسسات عن مسؤوليتها الاجتماعية. ويحتسب عمر المؤسسة بداية من سنة تأسيسها ومزاولة نشاطها إلى غاية فترة الدراسة.

• عدد أعضاء مجلس الإدارة المستقلين "GOV": تعتبر الزيادة في نسبة الأعضاء المستقلين بمجلس إدارة المؤسسات من آليات الحوكمة الجيدة بهذه المؤسسات، فكلما تمتعت المؤسسات بآليات حوكمة جيدة كلما اتجهت نحو تحمل مسؤوليتها الاجتماعية تجاه كل أصحاب المصلحة. ويمكن إحتساب هذا المتغير بنسبة أعضاء مجلس الإدارة المستقلين على العدد الإجمالي لأعضاء مجلس الإدارة.

ت. المتغيرات المستقلة المراقبة: تم إختيار متغير الحجم كمتغير مراقب، سيتم إبرازه كما يلي:

- حجم المؤسسة "Taille": وهو معرفة ما إذا كان حجم المؤسسة يؤثر في مستوى تطبيق الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات ويمكن احتساب حجم المؤسسة باللوغاريتم الطبيعي لإجمالي الأصول.
- 2. نموذج الدراسة: يضم نموذج الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات مختلف المتغيرات المستقلة الرئيسية، الثانوية والمتغيرات المراقبة. حيث تم على مستوى هذه الدراسة إختيار خصائص المؤسسات: نوع القطاع، العمر الإقتصادي، آليات الحوكمة و حجم المؤسسات كمتغيرات مستقلة أما المتغير التابع فتمثل في مؤشر الإفصاح عن المجالات الأربعة للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات: العاملين، البيئة، المجتمع، العملاء وتطوير المنتج. حيث يختبر هذا النموذج العلاقة بين مستوى تطبيق الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات تبعا لخصائصها.

الشكل رقم (01): نموذج الدراسة



المصدر: من إعداد الباحثة

وفيما يلي الصياغة الرياضية المقترحة لنموذج الدراسة:

$$IDRSE = \alpha + \beta_1 SECT_{jt} + \beta_2 AGE_{jt} + \beta_3 GOV_{jt} + \beta_4 TAILLE_{jt} + \varepsilon_{jt}$$

3. عينة الدراسة: تكونت عينة الدراسة من المؤسسات الفرنسية المدرجة في بورصة فرنسا حسب مؤشر CAC40 وعددها 34 مؤسسة، تتوزع هذه المؤسسات حسب قطاعين: القطاع الصناعي والقطاع غير الصناعي "المالي والخدمي"، البيانات التي تم جمعها حول هذه المؤسسات من القوائم المالية والتقارير السنوية للمسؤولية الاجتماعية للفترة 2014-2016. تم إختيار هذه العينة بطريقة عشوائية وذلك بالإعتماد على الموقع الإلكتروني لبورصة باريس والمواقع الإلكترونية للمؤسسات ل يتم فيما بعد التأكد من مطابقة هذه المؤسسات لشروط الدراسة.

مستوى تطبيق الإنصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

دراسة تحليلية لعينة من المؤسسات الفرنسية المدرجة بالبورصة للفترة 2014-2016

الجدول رقم (08): عينة الدراسة

الرقم	المؤسسة	النشاط الاقتصادي	القطاع	الرمز
01	Accor hotels	الفنادق	الخدمات	E01
02	Air liquide	إنتاج و توزيع الكهرباء والغاز	الصناعي	E02
03	Air bus group	صناعة الطائرات	الصناعي	E03
04	Arcelormittal	صناعة المعادن	الصناعي	E04
05	Axa	تأمينات	الخدمات	E05
06	Bouyques	المشاريع الكبرى وتعميد الطرقات	الصناعي	E06
07	Capgemini	خدمات تكنولوجيا الإتصال	الخدمات	E07
08	Carrefour	تسويق المواد الغذائية(بالجملة و التجزئة)	الصناعي	E08
09	Danone	المواد الغذائية	الصناعي	E09
10	Essilor international	صناعة أجهزة الكمبيوتر	الصناعي	E10
11	Kering	صناعة الملابس والاكسسوارات	الصناعي	E11
12	L'oréal	تسويق مواد التجميل	الصناعي	E12
13	Lafarge	مواد وتجهيزات البناء الفاخرة	الصناعي	E13
14	Legrand	الكهرباء	الصناعي	E14
15	LVMH	صناعة المشروبات	الصناعي	E15
16	Michelin	صناعة العجلات	الصناعي	E16
17	Orange	الاتصالات	الخدمات	E17
18	Penod Ricard	بيع المشروبات	الصناعي	E18
19	Publicis	إشهار	الخدمات	E19
20	Groupe Renault	صناعة السيارات	الصناعي	E20
21	Safran	صناعة محركات الطائرات	الصناعي	E21
22	Saint Gobain	إنتاج المعادن	الصناعي	E22
23	Sanofi	صناعة الأدوية	الصناعي	E23
24	Schneider Electric	صناعة المعدات و الآلات	الصناعي	E24
25	Solvay	صناعة الكيماويات	الصناعي	E25
26	Technip	الصناعة النفطية	الصناعي	E26
27	Total	الصناعة النفطية	الصناعي	E27
28	Veolia	جمع ومعالجة والتخلص من النفايات	الصناعي	E28
29	Vinci	المشاريع الكبرى وتعميد الطرقات	الصناعي	E29
30	Vivendi	إتصالات	الخدمات	E30

المصدر: من إعداد الباحثة اعتمادا على الموقع الإلكتروني للبورصة الفرنسية www.borsorama.com

4. إختبار التوزيع الطبيعي للمتغيرات التابعة لنموذج الدراسة: للقيام بإختبار توزيع المتغيرات التابعة إذا كانت موزعة طبيعيا أم لا؟ بما يحقق بذلك الفرضية الأخيرة لطريقة المربعات الصغرى سنعتمد على إختبار (Jarque Bera (J-B) teste of Jarque Bera بحيث تتمثل قاعدة القرار في قبول فرضية عدم أي أن المتغيرات التابعة موزعة طبيعيا وذلك من خلال إما المقارنة بين القيمة الإحصائية Jarque Bera والقيمة الحرجة لتوزيع كاي مربع أو المقارنة بين القيمة الإحتمالية لإحصائية ل Jarque Bera ومستوى المعنوية، فإن كانت

القيمة الإحصائية لـ **Jarque Bera** أقل من القيمة الحرجة لتوزيع كاي مربع أو إذا كانت القيمة الإحصائية لإحصائية **Jarque Bera** أكبر من مستوى المعنوية فإننا نقبل فرضية العدم¹⁵. تكتب إحصائية **Jarque Bera** كما يلي: ¹⁶

$$JB = n \left(\frac{sk}{6} + (ku - 3)^2 / 24 \right)$$

SK: يمثل إلتواء فرضية العدم **Skewness**

KU: يمثل تفرطح فرضية العدم **Kurtosis**

تعتمد على هذين الإحصائيتين كذلك لتبيان إن كانت البيانات تتوزع طبيعيا حيث إن إقترب الإلتواء من الصفر والتفرطح من ثلاثة تكون البيانات موزعة طبيعيا¹⁷، الجدول أدناه يوضح قيم إحصائية **Jarque Bera** قيمتها الإحصائية وقيم **Skewness** و **Kurtosis** للمتغيرات التابعة للدراسة:

الجدول (09): نتائج إختبار التوزيع الطبيعي للمتغيرات التابعة للدراسة

المتغيرات	قيم الإحصائيات	إحصائية Jarque Bera	القيمة الإحصائية لإحصائية Jarque Bera	Skewness	Kurtosis
IDRSE_{emp}	7.1924	0.0274	0.0837	1.7099	
IDRSE_{env}	9.5789	0.0083	0.4068-	1.7383	
IDRSE_{soc}	3.6707	0.1595	0.3936-	2.5062	
IDRSE_{prod-clt}	4.0805	0.1299	0.2463-	2.1530	
IDRSE_{total}	4.2726	0.1180	0.1934	2.0586	

المصدر: من إعداد الباحثة إنطلاقا من مخرجات البرنامج الإحصائي **Eviews 10**

من الجدول السابق وبمقارنة القيمة الإحصائية لإحصائية **Jarque Bera** بمستوى المعنوية المقدر بـ 0.05 نجد أن القيمة

الإحصائية لإحصائية **Jarque Bera** أكبر من مستوى المعنوية بالنسبة للمتغير التابع

IDRSE_{total} ومنه نقبل فرضية العدم القائلة بأن المتغير التابع موزع طبيعيا. كما أن قيم **Skewness** تقترب من الصفر وقيم

Kurtosis تقترب بدورها من الثلاثة وهو ما يتفق وشروط التوزيع الطبيعي للمتغيرات التابعة للدراسة.

دراسة و تحليل مستوى تطبيق الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية عينة الدراسة:

تم تجميع البيانات من القوائم المالية وتقارير المسؤولية الاجتماعية السنوية للشركات الفرنسية المدرجة ببورصة فرنسا حسب مؤشر

كاك 40 لقطاعين هما: القطاع الصناعي والقطاع غير الصناعي (الخدمي والمالي)، حيث يختلف عدد ونسبة إفصاح المؤسسات عن

مسؤوليتها الاجتماعية من القطاع الصناعي إلى القطاع غير الصناعي للفترة 2014-2016، والملخص في الجدول الآتي:

مستوى تطبيق الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

دراسة تحليلية لعينة من المؤسسات الفرنسية المدرجة بالبورصة للفترة 2014-2016

الجدول رقم (10): نسبة مؤشر الإفصاح عن كل مجال من مجالات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة حسب نوع القطاع 2014-2016

عدد ونسبة عناصر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية												مجال المسؤولية الاجتماعية
القطاع غير الصناعي						القطاع الصناعي						
سنة 2016		سنة 2015		سنة 2014		سنة 2016		سنة 2015		سنة 2014		
نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	
مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات %	عناصر مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات	مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات %	عناصر مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات	مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات %	عناصر مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات	مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات %	عناصر مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات	مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات %	عناصر مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات	مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات %	عناصر مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات	
47.27	78	58.18	96	44.24	73	58.26	201	56.52	195	47.54	164	مجال العاملين
68.18	45	51.51	34	54.54	36	78.26	108	77.54	107	71.74	99	مجال المجتمع
29.09	16	16.36	09	12.72	07	48.35	97	76.52	88	73.91	85	مجال البيئة
69.70	46	50	33	57.57	38	63.40	87	59.42	82	64.49	89	مجال العملاء وتطوير المنتج
52.56	185	48.86	172	43.75	154	66.98	493	64.13	472	59.37	437	المجموع

المصدر: من إعداد الباحثة اعتماداً على تحليل القوائم المالية السنوية وتقارير المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة

من الجدول السابق يتبين لنا أن الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية المدرجة في بورصة فرنسا يختلف حسب نوع القطاع، حيث أن مؤسسات القطاع الصناعي أكثر إفصاحاً عن مسؤوليتها الاجتماعية من مؤسسات القطاع غير الصناعي، إذ بلغت نسبة مؤشر إفصاحها 59.37% سنة 2014 و 64.13% سنة 2015 و 66.98% سنة 2016. أي تزايدت نسبة إفصاح المؤسسات الفرنسية للقطاع الصناعي عن مسؤوليتها الاجتماعية خلال السنوات الثلاثة للدراسة، والنسبة جيدة ومعتبرة تدل على إهتمام المؤسسات الفرنسية للقطاع الصناعي عينة الدراسة بإفصاحها عن مسؤوليتها الاجتماعية، ويتنظر منها زيادة هذه النسبة أكثر مستقبلاً. أما المؤسسات الفرنسية للقطاع غير الصناعي فإنها أقل إفصاحاً حيث تبلغ نسبة إفصاحها عن مسؤوليتها الاجتماعية 43.75% سنة 2014، لتتزايد نسبة إفصاحها عن معلومات مسؤوليتها الاجتماعية لتبلغ ما نسبته 48.86% سنة 2015، ثم تتطور النسبة المئوية لمؤشر الإفصاح الاجتماعي للمؤسسات الفرنسية للقطاع غير الصناعي لتصل إلى 52.56% سنة 2016، وهذا يعني أن المؤسسات الفرنسية للقطاع غير الصناعي تولي إهتماماً بالإفصاح عن مسؤوليتها الاجتماعية إلا أن هذه النسبة لم تتجاوز 53% على مدى السنوات الثلاث (2014، 2015، 2016) وهي نسبة معتبرة بالنسبة لهذا القطاع إلا أنه ينتظر منها الإهتمام أكثر بالإفصاح عن معلومتها الاجتماعية.

تصدر أعلى نسب الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة للقطاع غير الصناعي، الإفصاح عن مجال العملاء وتطوير المنتج بنسبة إفصاح 57.57% سنة 2014 لتراجع هذه النسبة إلى 50% سنة 2015، لتتطور وتتزايد النسبة المئوية للإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة لتصل إلى 69.70% سنة 2016. يليه في المرتبة الثانية الإفصاح عن مجال المجتمع، ليحتل الإفصاح عن مجال البيئة آخر نسبة إفصاح على مدى فترة الدراسة.

أما بالنسبة للمؤسسات الفرنسية للقطاع الصناعي والبالغ عددها 23 مؤسسة وهي تمثل أغلبية عينة الدراسة، فإن الإفصاح عن مجال "حماية البيئة" حصل على أعلى نسبة إفصاح حيث بلغت نسبة إفصاحها 73.91% سنة 2014 لتتزايد هذه النسبة إلى 76.52% سنة 2015، لتراجع خلال سنة 2016 إلى 48.35%. لكن النسبة كانت مرتفعة وجيدة خلال سنتي 2014 و2015، تدل على إهتمام المؤسسات الفرنسية للقطاع الصناعي بمجال البيئة وإفصاحها عن جميع معلوماتها الاجتماعية فيما يتعلق بحماية البيئة من التلوث وإعادة تدوير نفاياتها وتقليل انبعاثات الغازات، ذلك لما يخلفه نشاط هذه المؤسسات من تأثير سلبي على البيئة المحيطة بها. يليه في المرتبة الثانية الإفصاح عن مجال المجتمع، أما في المرتبة الثالثة، فكان الإفصاح عن مجال "العملاء وتطوير المنتج"، ليأتي في المرتبة الرابعة وأخيرا الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية الخاصة بمجال "العاملين".

إذ تدل هذه النتائج على أن المؤسسات الفرنسية للقطاع الصناعي تهتم بالإفصاح عن مسؤوليتها الاجتماعية تجاه المجالات الأربعة وبنسب جيدة ومعتبرة، فاقت جميعها نسبة 50% خلال فترة الدراسة وأول إهتمامها كان بالإفصاح عن مسؤوليتها الاجتماعية تجاه البيئة بالدرجة الأولى ثم بالمجتمع بالدرجة الثانية والإهتمام بالعملاء وتطوير المنتج بالدرجة الثالثة. وتفسر نتيجة الدراسة الحالية أن المؤسسات الفرنسية عينة الدراسة هي مؤسسات مطبقة للإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية خاصة بعد تكريس الحكومة الفرنسية لجهودها لاهتمام هذه المؤسسات بالجانب الاجتماعي والبيئي، وجاءت النتيجة منطقية لما تواجهه هذه المؤسسات من ضغط مستمر من قبل الحكومة الفرنسية والجهات المعنية من أجل الحفاظ على البيئة وتحقيق الرفاهية الاجتماعية للمجتمع، وذلك كون أغلب مؤسسات العينة هي من المؤسسات الصناعية ذات الأثر السلبي الكبير لأنشطتها على كل من البيئة والمجتمع.

إختبار فرضيات الدراسة:

1. إختبار الفرضية الأولى: "هناك فروق في مستوى تطبيق الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات تبعا لحجمها". تهدف هذه الفرضية إلى التعرف على مدى وجود فروق بين المؤسسات عينة الدراسة في تطبيق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تبعا لحجم هذه المؤسسات والذي تم قياسه باللوغاريتم الطبيعي لحجم الأصول لكل مؤسسة من مؤسسات العينة. حيث يمكن صياغة فرضية العدم والفرضية البديلة كالتالي:

فرضية العدم: لا يوجد فروق معنوية في مستوى تطبيق الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات تبعا لحجمها؛

الفرضية البديلة: يوجد فروق معنوية في مستوى تطبيق الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات تبعا لحجمها. ولاختبار هذه الفرضية تم استخدام أسلوب "تحليل التباين الأحادي" **One Way ANOVA** كما يلي:

الجدول رقم (11): نتائج إختبار **Anova** لإختبار مدى وجود فروق في مستوى تطبيق الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية تبعا لحجم المؤسسات

ANOVA					
IRSETOTAL					
	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups	8232,238	87	94,623	10,979	,000
Within Groups	120,658	14	8,618		
Total	8352,896	101			

المصدر: من مخرجات البرنامج الإحصائي **Spss 23.0**

تشير نتائج الجدول رقم (11) إلى وجود فروق معنوية في مستوى تطبيق الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات محل الدراسة تبعاً لحجمها، حيث تبلغ قيمة الدلالة الإحصائية 0.000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0.05، وبالتالي فهي ذات دلالة إحصائية، وتفسر هذه النتيجة بأن مستوى تطبيق الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية محل الدراسة يختلف فيما بين مؤسسات العينة من مؤسسة إلى أخرى تبعاً لحجم كل مؤسسة، فالمؤسسات كبيرة الحجم تميل أكثر إلى الإهتمام بمسؤوليتها الاجتماعية وتقوم بالإفصاح عن هذه المسؤولية لأصحاب المصلحة بكل شفافية. بناءً على ما سبق يتم رفض الفرضية الصفرية (فرضية العدم) وقبول الفرضية البديلة القائلة بأنه "يوجد فروق معنوية في مستوى تطبيق الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات محل الدراسة تبعاً لحجمها".

2. إختبار الفرضية الثانية: "هناك فروق في مستوى تطبيق الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات تبعاً لعمرها الإقتصادي": تهدف هذه الفرضية إلى التعرف على مدى وجود فروق بين المؤسسات عينة الدراسة في تطبيق الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية تبعاً للعمر الإقتصادي لهذه المؤسسات. حيث يمكن صياغة فرضية العدم والفرضية البديلة كالتالي:

فرضية العدم: لا يوجد فروق معنوية في مستوى تطبيق الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة تبعاً لعمرها الإقتصادي؛

الفرضية البديلة: يوجد فروق معنوية في مستوى تطبيق الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة تبعاً لعمرها الإقتصادي.

الجدول رقم (12): نتائج إختبار Anova لإختبار مدى وجود فروق في مستوى تطبيق الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية تبعاً للعمر الإقتصادي للمؤسسات

ANOVA					
IRSETOTAL					
	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups	6459,152	79	81,761	,950	,585
Within Groups	1893,743	22	86,079		
Total	8352,896	101			

المصدر: من مخرجات البرنامج الإحصائي Spss 23.0

تشير نتائج الجدول رقم (12) إلى عدم وجود فروق معنوية في مستوى تطبيق الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات محل الدراسة تبعاً لعمرها الإقتصادي، وهي غير دالة إحصائياً حيث تبلغ قيمة الدلالة الإحصائية 0.585 وهي أكبر من مستوى المعنوية 0.05. إذ تفسر هذه النتيجة بأن مستوى تطبيق الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية محل الدراسة لا يختلف فيما بين مؤسسات العينة تبعاً للعمر الإقتصادي لكل مؤسسة، فمهما كان العمر الإقتصادي للمؤسسات "حديثاً النشأة أو قديماً في النشاط" عليها الإهتمام بمسؤوليتها الاجتماعية والإفصاح عن هذه المسؤولية للأطراف ذات المصالح. بناءً على ما سبق يتم قبول الفرضية الصفرية (فرضية العدم) القائلة بأنه "لا يوجد فروق معنوية في مستوى تطبيق الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات محل الدراسة تبعاً لعمرها الإقتصادي".

3. اختبار الفرضية الثالثة: "هناك فروق في مستوى تطبيق الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات تبعا لنوع القطاع الذي تنتمي إليه". تهدف هذه الفرضية إلى التعرف على مدى وجود فروق بين المؤسسات عينة الدراسة في مستوى تطبيق الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية تبعا لنوع القطاع الذي تنتمي إليه. حيث يمكن صياغة فرضية العدم والفرضية البديلة كالتالي:

فرضية العدم: لا يوجد فروق معنوية في مستوى تطبيق الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة تبعا لنوع القطاع الذي تنتمي إليه؛

الفرضية البديلة: يوجد فروق معنوية في مستوى تطبيق الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة تبعا لنوع القطاع الذي تنتمي إليه.

الجدول رقم (13): نتائج اختبار Anova لإختبار مدى وجود فروق في مستوى تطبيق الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية تبعا لنوع القطاع الذي تنتمي إليه

ANOVA					
IRSETOTAL	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups	787,172	2	393,586	5,150	,007
Within Groups	7565,724	99	76,421		
Total	8352,896	101			

المصدر: من مخرجات البرنامج الإحصائي Spss 23.0

تشير نتائج الجدول رقم (13) إلى وجود فروق معنوية في مستوى تطبيق الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات محل الدراسة تبعا للقطاع الذي تنتمي إليه، حيث تبلغ قيمة الدلالة الإحصائية 0.007 وهي أقل من مستوى المعنوية 0.05، وبالتالي فهي ذات دلالة إحصائية. إذ يمكن تفسير هذه النتيجة بأن مستوى الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية محل الدراسة يختلف فيما بين مؤسسات العينة تبعا لنوع القطاع الذي تنتمي إليه كل مؤسسة، فمؤسسات القطاع الصناعي والتي لنشاطها تأثيرا سلبيا على كل من المجتمع والبيئة ملزمة أكثر من مؤسسات القطاع غير الصناعي بتحمل مسؤوليتها الاجتماعية والقيام بالإفصاح عن مسؤوليتها الاجتماعية للأطراف المعنية. بناء على ما سبق يتم رفض الفرضية الصفرية (فرضية العدم) وقبول الفرضية البديلة القائلة بأنه "يوجد فروق معنوية في مستوى تطبيق الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات محل الدراسة تبعا لنوع القطاع الذي تنتمي إليه".

4. اختبار الفرضية الرابعة: وجود فروق معنوية في مستوى تطبيق الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة تبعا لنسبة الأعضاء المستقلين بمجلس الإدارة: تهدف هذه الفرضية إلى التعرف على مدى وجود فروق بين المؤسسات عينة الدراسة في تطبيق الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية تبعا لنسبة الأعضاء المستقلين بمجلس الإدارة. حيث يمكن صياغة فرضية العدم والفرضية البديلة كالتالي:

فرضية العدم: لا يوجد فروق معنوية في مستوى تطبيق الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة تبعا لنسبة الأعضاء المستقلين بمجلس الإدارة؛

مستوى تطبيق الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

دراسة تحليلية لعينة من المؤسسات الفرنسية المدرجة بالبورصة للفترة 2014-2016

الفرضية البديلة: يوجد فروق معنوية في مستوى تطبيق الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة تبعا لنسبة الأعضاء المستقلين بمجلس الإدارة.

الجدول رقم (14): نتائج اختبار Anova لإختبار مدى وجود فروق في مستوى تطبيق الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية تبعا لآليات الحوكمة الجيدة المطبقة بهذه المؤسسات

ANOVA					
IRSETOTAL	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups	3410,814	15	227,388	3,957	,000
Within Groups	4942,082	86	57,466		
Total	8352,896	101			

المصدر: من مخرجات البرنامج الإحصائي Spss 23.0

تشير نتائج الجدول رقم (14) إلى وجود فروق معنوية في مستوى تطبيق الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات محل الدراسة تبعا لنسبة الأعضاء المستقلين بمجلس الإدارة، حيث تبلغ قيمة الدلالة الإحصائية 0.000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0.05، وبالتالي فهي ذات دلالة إحصائية. وتفسر هذه النتيجة بأن مستوى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية محل الدراسة يختلف فيما بين مؤسسات العينة من مؤسسة إلى أخرى تبعا لنسبة الأعضاء المستقلين بمجلس إدارة كل مؤسسة، فالمؤسسات التي تتمتع بآليات حوكمة جيدة تكون نسبة أعضائها المستقلين بمجلس إدارتها مرتفعة، هذه المؤسسات تكون أكثر إفصاحا لمسؤوليتها الاجتماعية من المؤسسات التي تكون فيها نسبة أعضائها المستقلين بمجلس إدارتها منخفضة، ذلك أن حوكمة المؤسسات هي أحد الوسائل الهامة والفعالة لإدماج المسؤولية الاجتماعية في إستراتيجية المؤسسات ومن ثم الإبلاغ عن هذه المعلومات للأطراف ذات المصالح. بناء على ما سبق يتم رفض الفرضية الصفرية (فرضية العدم) وقبول الفرضية البديلة القائلة بأنه "يوجد فروق معنوية في مستوى تطبيق الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات محل الدراسة تبعا لنسبة الأعضاء المستقلين بمجلس الإدارة".

تقدير نموذج الدراسة للعلاقة بين خصائص المؤسسات ومستوى تطبيق الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات: تم استخدام الإنحدار الخطي المتعدد لمعرفة مدى وجود علاقة بين خصائص المؤسسات والمتمثلة في: الحجم، العمر الاقتصادي، نوع القطاع الذي تنتمي إليه، آليات الحوكمة الجيدة و بين مستوى تطبيق الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة.

الجدول رقم (15): نموذج الانحدار المتعدد لنموذج الدراسة

Dependent Variable: IRSE_TOTAL
Method: Panel Least Squares
Date: 05/01/18 Time: 23:06
Sample: 1 102
Periods included: 4
Cross-sections included: 34
Total panel (unbalanced) observations: 102

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	66.28877	17.44515	3.799839	0.0003
TAILLE	0.458781	0.599381	-0.765425	0.0459

مستوى تطبيق الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

دراسة تحليلية لعينة من المؤسسات الفرنسية المدرجة بالبورصة للفترة 2014-

AGE	0.027815	0.028157	0.987856	0.0258
SECT	12.58608	4.428056	2.842349	0.0055
GOV	0.113468	0.119289	-0.951197	0.0439
R-squared	0.108951	Mean dependent var		58.36263
Adjusted R-squared	0.071034	S.D. dependent var		20.72801
S.E. of regression	19.97825	Akaike info criterion		8.876351
Sum squared resid	37518.28	Schwarz criterion		9.007418
Log likelihood	-434.3794	Hannan-Quinn criter.		8.929381
F-statistic	2.873416	Durbin-Watson stat		1.909278
Prob(F-statistic)	0.027050			

المصدر: من إعداد الباحثة اعتمادا على مخرجات البرنامج الإحصائي **Eviwes 10**

يتضح من خلال النتائج الموضحة في الجدول رقم (15) أن النموذج مقبول إحصائيا بنسبة 93% أي المتغيرات المستقلة لها تأثير معنوي على المتغير التابع، وذلك لكون قيمة إختبار **F-Statistic** البالغة 0.027 وهي أقل من مستوى المعنوية 0.05. وهذا يعني أن النموذج المقدر معنوي وقد بلغت قيمة معامل التحديد للنموذج 0.1089 وهذا يعني أن المتغيرات المستقلة والمتمثلة في خصائص المؤسسات تفسر 10.89% من التغيرات الحاصلة في المتغير التابع والمتمثل في الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات. كما أن النموذج لا يعاني من مشكلة الارتباط الذاتي حيث سجلت قيمة **Durbin Watson=1.9092** وهي أقل من 2. أما فيما يتعلق بفرضية التوزيع الطبيعي لخطأ النموذج فهي محققة ذلك كون أن القيمة الإحتمالية لإحصائية **Jarque Bera** تساوي 0.1983 وهي أكبر من مستوى المعنوية 0.05 وهو ما يجعلنا نقبل فرضية عدم أي أن بواقي النموذج موزعة طبيعيا. وتكتب معادلة نموذج الإندثار للعلاقة بين خصائص المؤسسات و مستوى تطبيق الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات كما يلي:

$$IRSE = 66.28 + 0.45 TAILLE + 0.02 AGE + 12.58 SECT + 0.11 GOV + 19.97$$

- خاتمة:

لم تعد المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال خيارا بل حتمية للبقاء والاستمرار، فالمسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال حقيقة نظرية وميدانية، أثبتتها تنظير طويل استسقى أصوله من واقع المعاملات وتواصل الحديث عنه على وتيرة متسارعة عبر أدبيات لا تزال تتعاضد وتمتد إلى مجالات كثيرة منها السياسية والإقتصادية والقانونية والبيئية والاجتماعية، وإلى العديد من المستويات الكلية وبالأخص الجزئية المعبر عنها بمنظمات الأعمال.

ومع تزايد الاهتمام بالوظيفة الاجتماعية للمنشأة إلى جانب وظيفتها الإقتصادية أدى ذلك إلى تزايد المحاولات لتطوير نماذج الإفصاح عن بيانات الوظيفة الاجتماعية في المؤسسة، فالعديد من الأطراف ذات العلاقة يحتاجون إلى التعامل مع المعلومات للتعرف على أداء منشأة الأعمال وأغلب تلك المعلومات التي يحتاجونها يمكن الحصول عليها جزئيا من التقارير المالية المتعارف عليها، لكن هذه التقارير حتى وقتنا الحاضر لا تفي بكل احتياجات هؤلاء المستخدمين فهم بحاجة إلى أنواع أخرى من المعلومات مثل المعلومات الاجتماعية التي تعكس مدى تصرف المنشأة بطريقة مسؤولة تجاه المجتمع والبيئة التي تعمل فيها.

-النتائج:

1. أن تعدد واختلاف نماذج المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، وعدم الاتفاق على نموذج معين يحظى بدرجة القبول العام؛ قد يرجع لأسباب منها: عدم اهتمام المنظمات المهنية المعنية بتنظيم المعايير المحاسبية الدولية بموضوع الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.
2. تعدد مجالات وعناصر المسؤولية الاجتماعية للشركات من ناحية، وعدم وجود الإلزام القانوني من قبل الجهات التشريعية من ناحية أخرى؛ أحدث تفاوتاً كبيراً بين الشركات في مستوى إفصاحها عن مسؤوليتها الاجتماعية، وجعل للعوامل الداخلية والخارجية تأثيراً على ممارسة الشركة لأدوارها الاجتماعية؛
3. محاولة بناء نموذج محاسبي متكامل يشمل الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، يقيد كافة الشركات ويجبرها على الإفصاح بطريقة منفصلة عن النشاط الإقتصادي عن كل النشاطات الاجتماعية؛
4. جميع المؤسسات الفرنسية عينة الدراسة تطبق الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية؛
5. يختلف مستوى تطبيق الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية محل الدراسة تبعاً لخصائص كل مؤسسة والمتمثلة في: حجم المؤسسات، نوع القطاع الذي تنتمي إليه "صناعي أو غير صناعي"، آليات الحوكمة الجيدة المطبقة بهذه المؤسسات؛
6. لا يختلف مستوى تطبيق الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية محل الدراسة تبعاً لعمرها الإقتصادي.

-التوصيات والاقتراحات:

1. ضرورة تطوير النظرية المحاسبية بما فيها من مبادئ ومعايير وإجراءات لتكون قادرة على استيعاب المتغيرات البيئية والاجتماعية المحيطة بالمؤسسة؛
2. ضرورة الإفصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية بكل شفافية ومساءلة، ذلك أن معظم مخرجات الأنشطة الاجتماعية في الوحدات الإقتصادية سواء كانت مالية أو كمية تؤثر في نفقات والتزامات وأصول المؤسسة وقراراتها؛
3. زيادة الاهتمام بمسألة الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات وتقديمها للأطراف ذات المصالح داخل وخارج المنظمة بشكل مفصل و بكل شفافية.

- قائمة الهوامش والمراجع:

- 1 : العايب عبد الرحمان ، (2011): "التحكم في الأداء الشامل للمؤسسة الاقتصادية في الجزائر في ظل تحديات التنمية المستدامة"، رسالة دكتوراه ، جامعة فرحات عباس، سطيف، ص 48-49
- 2: العايب عبد الرحمان، المصدر سبق ذكره، ص 49 .
- 3: روبنز ريكوير، (2004): "كشف البيانات المتعلقة بتأثير الشركات على المجتمع: الاتجاهات والقضايا الراهنة"، مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية، جنيف، سويسرا، ص 27-29 .
- 4: جون سوليفان و آخرون، (2009): "مواطنة الشركات : المفهوم والتطبيق" ، مجلة الاصلاح الاقتصادي ، مركز المشروعات الدولية الخاصة .

⁵ : www.worldbank.org

- 6 : حامد أحمد صالح سمرة، (2009): "معوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية (من وجهة نظر مدققي الحسابات و إدارات الشركات)، مذكرة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة، ص 44
- 7 : بوشندوقة خديجة، (2013): "محاولة تطبيق طريقة في مجال المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات"، أطروحة ماجستير غير منشورة، جامعة أكلي محمد أولحاج، البويرة، الجزائر، ص 104.
- 8 : طه أحمد حسين أردني، "الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية-نموذج مقترح"، مجلة تنمية الرافدين، ص 8.
- 9 : مشري حسناء، (2014): "دراسة أثر نظام المحاسبة الاجتماعية في تبني مفهوم المسؤولية الاجتماعية -دراسة ميدانية لبعض المؤسسات الاقتصادية بولاية سطيف مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير (العدد 14)، ص 256.
- 10 : حامد أحمد صالح سمرة، المصدر سبق ذكره، ص 49-50.
- 11 : حسين عبد الجليل آل غزوي، (2010): "المشاكل المحاسبية المعاصرة"، بحث لمادة المشاكل المحاسبية المعاصرة، كلية الإدارة والاقتصاد، الأكاديمية العربية، الدنمارك، ص 23..
- 12 : مؤيد الفضل وآخرون، (1994): "الإفصاح عن الأداء الاجتماعي في التقارير المالية الخارجية-نموذج مقترح لمنشآت الأعمال في العراق"، المجلة العربية للإدارة (العدد 4)، ص 59-62.
- 13 : مؤيد الفضل وآخرون، المصدر سبق ذكره، ص 100-104.
- 14 : حامد أحمد صالح سمرة، المصدر سبق ذكره، ص 51-52.
- *** IRSE EMP : Indice de mesure et divulgation comptable de la responsabilité sociale des entreprises vers les employés.
- * IRSE SOC : Indice de mesure et divulgation comptable de la responsabilité sociale des entreprises vers la communauté.
- ** IRSE ENV : Indice de mesure et divulgation comptable de la responsabilité sociale des entreprises vers l'environnement.
- *** IRSE PROD-CLT : Indice de mesure et divulgation comptable de la responsabilité sociale des entreprises vers les clients et les produits.
- * SECT : Secteur.
- ** GOV : Gouvernance.
- 15 خالد محمد السواعي، (2011): الإقتصاد القياسي البرنامج الإحصائي 7 Eviews، دار المكتب النقابي، الطبعة 1، الأردن، ص 107.
- 16 بوصبع هناء، (2015): تأثير الإستراتيجية المالية على نمو الشركات الصناعية الجزائرية - دراسة تطبيقية خلال الفترة 2009-2011، أطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة باجي مختار - عنابة، الجزائر، ص 351.
- 17 خالد محمد السواعي، المصدر نفسه، ص 108.