

إطار مقترح للإفصاح المحاسبي عن الأداء في الوحدات  
غير الهادفة للربح لتفعيل دورها في المجتمع بالتطبيق  
علي المراكز الخيرية(دراسة حالة)

**Proposed Framework for accounting Disclosure of  
performance in the units non-profit organizations to  
activate their role in society by implementing it on  
welfare(Charitable) centers- Case Study**

دكتور

ياسر أحمد السيد محمد

مدرس بقسم المحاسبة

كلية التجارة- جامعة طنطا



## إطار مقترح للإفصاح المحاسبي عن الأداء في الوحدات غير الهادفة للربح لتفعيل دورها في المجتمع بالتطبيق على المراكز الخيرية (دراسة حالة)

### ١- مقدمة

لاشك أن المسؤولية الاجتماعية لم تعد ترفاً اجتماعياً بل أصبحت قانوناً أخلاقياً غير مكتوب يجب على الشركات الالتزام به وتخصيص جزء من ميزانيتها له حتى تتشارك المنافع مع المجتمع، وتباشر الوحدات غير الهادفة للربح (ومنها المراكز الخيرية) مجموعة من الأنشطة المختلفة لتحقيق مقاصدها الأساسية والتي تتمثل في تقديم الخدمات والمنافع الاجتماعية والخيرية للناس وما في حكم ذلك ومن بين هذه الأنشطة:-

- تقديم الخدمات والمنافع اللازمة للمجتمع حسب الوارد في العقود واللوائح الواردة في موثيق إنشاء تلك الوحدات.

- حث الناس على التبرع والعطاء والتعاون على البر والخير من خلال مساهماتهم المالية والعينية وذلك من خلال حملات التوعية والدعوة إلى الخير في كافة الأنشطة المرتبطة بالأهداف الأساسية لتلك الوحدات ومن أهم أهدافها التنمية الاجتماعية والخيرية.

- المساهمة في تأسيس دور العلم والثقافة وتنمية المجتمع لرفع المستوى العلمي والثقافي والاجتماعي لكافة فئات المجتمع، وتعد الفعالية (والتي تعبر عن العلاقة بين المخرجات والأهداف) الجانب الأساسي في قياس أداء الوحدات غير الهادفة لتحقيق الربح .

أي أنه لقياس أداء هذه الوحدات يلزم قياس فعاليتها في تحقيق أهدافها المحددة بفعالية من خلال ما تقوم به من أنشطة خيرية اجتماعية.

لذلك وحتى يمكن التأكد من تحقيق هذه الوحدات للمهمة الاجتماعية التي أقيمت من أجلها، فإنه يجب أن تعكس تقاريرها المالية نوعية الخدمة التي تقدمها، وذلك من خلال الإفصاح عن الموارد المتاحة لها ، وتحديد أين تم إنفاق واستخدام هذه الموارد بالتفصيل، كما يستلزم ضرورة توفير الأساليب التخطيطية والرقابية الملائمة لمساعدتها على استخدام الموارد المتاحة لها أفضل استخدام وذلك لتحقيق أفضل منفعة اجتماعية ممكنة.

### ٢- طبيعة المشكلة:

لقد زادت حدة الانتقادات الموجهة للمنشآت غير الهادفة لتحقيق الربح ومنها المراكز

الخيرية وذلك للأسباب الآتية:-

أ - افتقارها للإدارة السليمة الواعية.

ب- عدم توافر الأساليب الملائمة للتخطيط مما ينتج عنه عدم توفر مقاييس ملائمة للأداء.

ج- كما أن تلك النوعية من الوحدات تعد غير خاضعة للرقابة مثل منشآت الأعمال، بسبب غياب

الآليات الطبيعية للرقابة والمتمثلة في عنصر الملكية الخاصة، الأسواق التنافسية، مجموعة

العلاء الممكن معرفتها وتحديدها والذين يمكنهم القيام بالمقارنة بين الخدمات الاجتماعية

المقدمة من المنشآت المختلفة (Herzlingen & Nitterhouse, 1995)

د- عدم توافر المعلومات الكافية واللازمة لقياس وتقويم الأداء المالي والتشغيلي لهذه الوحدات، مما يتطلب ضرورة قيام المحاسبة بدور فعال لتوفير النظم المحاسبية اللازمة لتقديم المعلومات الملائمة من خلال الإفصاح المحاسبي عن هذه المعلومات التي تساعد في تحسين قياس ورقابة أداء الوحدات غير الهادفة للربح، حتى يمكن التحقق والتأكد من مدى التزامها بالمهام والأهداف الاجتماعية التي أنشئت من أجل تحقيقها.

### ٣- تنظيم البحث

ينقسم بقية هذا البحث إلى إحدى عشر قسماً رئيسياً: حيث يعرض القسم الرابع هدف البحث بينما يتناول القسم الخامس أهمية البحث. ويعرض القسم السادس منهج البحث، بينما يتناول القسم السابع الدراسات السابقة ويعرض القسم الثامن الإطار النظري للبحث، ويعرض القسم التاسع تطور العمل الخيري في المملكة العربية السعودية. بينما يركز القسم العاشر على الإطار المقترح لقياس وتقييم الأداء في الوحدات غير الهادفة للربح بينما يتناول القسم الحادي عشر النماذج المقترحة للإفصاح في المراكز الخيرية ويعرض القسم الثاني عشر مرفقات القوائم المالية في المراكز الخيرية أما القسم الثالث عشر يتضمن الدراسة الميدانية، أما الجزء الرابع عشر والأخير - نتائج وتوصيات البحث .

### ٤- هدف البحث

الهدف الأساسي لهذا البحث يتمثل في تحديد كيف أن الإفصاح المحاسبي عن الأداء للوحدات غير الهادفة للربح يساعد في تفعيل دور هذه الوحدات في المجتمع. لذلك فإن البحث يحاول الإجابة عن السؤالين البحثيين التاليين:-

- ١- ما هو الإطار الملائم للإفصاح المحاسبي، وهل هناك حاجة إلى قوائم مالية أخرى تعدها هذه الوحدات لضمان إفراز النظام المحاسبي غالبية المعلومات المرتبطة، بهذه الوحدات والتي يحتاجها المجتمع ومقدمي مصادر التمويل لهذه الوحدات ؟
- ٢- ما هي طرق تقييم الأداء الاجتماعي للوحدات غير الهادفة للربح والتي تفعل من دور هذه الوحدات في المجتمع ؟

### ٥- أهمية البحث:

تشارك الوحدات غير الهادفة للربح الحكومة في تقديم خدمات اجتماعية وإنسانية كثيرة للمجتمع، و نمو وزيادة حجم مؤسسات هذا القطاع وجه نظر كثير من المهتمين به كالهيات الحكومية، المؤسسين والمتبرعين والمتطوعين، المستفيدين، الصحافة والمجتمع، إلي ضرورة الاهتمام بتحديد المسؤولية، وقياس أداء الوحدات غير الهادفة للربح، وكذلك قياس القيمة المضافة لأداء هذا القطاع والمتمثلة في شكل النتائج الفعلية وتأثيراتها الاجتماعية حيث تتعكس الأنشطة الاجتماعية علي أصول الوحدة والتزاماتها ونفقاتها وإيراداتها من خلال الأنفاق الفعلي في هذا المجال سواء كان أنفاقاً رأسمالياً أو أنفاقاً جارياً، ومعني ذلك أن الأداء الاجتماعي له صفة مالية وله انعكاس مالي يتأثر به أداء الوحدة، ولتصوير المركز والأداء المالي والاجتماعي للوحدات غير الهادفة للربح يجب التقرير عن الأداء الاجتماعي من خلال المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، كذلك يجب التأكد من أن الإدارة والعاملين والمتطوعين في هذه الوحدات يحققون الهدف القانوني والمهني من عملهم في تلك الوحدات، وأيضاً التأكد من تحقيق تلك الوحدات لالتزاماتها الصريحة والضمنية بناء على الإعانات والهبات والمنح التي تحصل عليها من مصادر التمويل المختلفة.

## ٦- منهج البحث

لتحقيق هدف البحث، ومحاولة الإجابة على مجموعة الأسئلة البحثية التي وضعها الباحث، والتي تمثل جوهر المشكلة، استخدم الباحث المناهج التالية:-

### أولاً: المنهج الإستقرائي Inductive Approach:

- للتعرف علي دور ومساهمة الوحدات غير الهادفة للربح في تحقيق الرفاهية الاجتماعية في المجتمع الذي تتواجد فيه.
- دور معايير الأداء المقترحة في تفعيل دور هذه الوحدات في المجتمع.
- كذلك دور الإطار المقترح للإفصاح في توفير المعلومات الملائمة عن هذه الوحدات لمقدمي التمويل لهذه الوحدات والمستفيدين منها .

### ثانياً: المنهج الاستنباطي Deductive Approach

- للوصول إلي ما يجب أن يكون عليه الإفصاح المحاسبي لهذه الوحدات عن أدائها الاجتماعي.
- ثالثاً: الاعتماد علي الدراسة المكتبية لمعرفة أحدث الدراسات التي تناولت المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية للوحدات غير الهادفة للربح ودورها في المجتمع.
- رابعاً: الاعتماد علي الدراسة الميدانية : اعتمد الباحث علي دراسة حالة لتجميع بيانات عن المحاسبة المالية و الاجتماعية المطبقة في أحد الجمعيات الخيرية في المملكة العربية السعودية - أبها- عسير- المنطقة الجنوبية.

## ٧- الدراسات السابقة

### • دور المجمعيات المهنية والشركات

- في الفترة من عام ١٩٦٠ - ١٩٧٠ حدث هناك ضغط اقتصادي وسياسي واجتماعي على مديري الشركات ليكونوا أكثر تطبيقاً وإفصاحاً عن المسؤولية الاجتماعية.
- وفي عام ١٩٧٣ جاء في تحديد أهداف القوائم المالية لمجلس معايير المحاسبة المالية FASB أنه يجب أن تعكس هذه القوائم المسؤولية الاجتماعية للشركات.
- وفي عام ١٩٧٨ طلب مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي AICPA 1978 ضرورة توفير الوحدات غير الهادفة للربح قوائم مالية وغير مالية مثل قوائم الأنشطة وإعداد تقارير تساعد مستخدميها على فهم طبيعة المهمة والأهداف والبرامج والأنشطة الأساسية للوحدة ، طبيعة وكمية الموارد المتاحة لها واستخداماتها. كما يجب أن تساعد مستخدميها على تقييم قدرة الوحدة على إنجاز الأهداف السنوية والأنشطة المرتبطة بها، أيضاً تحديد درجة الرقابة التي يمارسها المتبرعون (في الوحدات غير الهادفة للربح ) والمؤسسين على كيفية استخدام الموارد المتاحة .
- في عام ١٩٨٠ قام مجلس معايير المحاسبة الامريكي بنشر إصدار يتعلق بأهداف التقارير المالية في الوحدات التي لا تهدف للربح وحدد هذه الأهداف فيما يلي :
- ١- يجب أن توفر التقارير المالية معلومات مفيدة في مجال ترشيد القرارات للذين يقومون بتوفير الموارد المالية لتلك الوحدات للوقوف علي مدى قيام الإدارة بمسئولياتها وتقييم أدائها ومدى التزامها بالحدود المفروضة علي استخدام الموارد المتاحة.

- ٢- يجب أن توفر التقارير المالية معلومات عن الموارد الاقتصادية المتاحة والالتزامات القائمة علي تلك الموارد وعن صافي الموارد والتغيرات التي طرأت عليها.
- ٣- يعتبر أساس الاستحقاق هو الأساس الملائم لقياس التغيرات الموجبة والسالبة في موارد الوحدة .
- ٤- يجب أن توفر التقارير المالية معلومات مفيدة للتعرف علي مصادر الأموال وكذلك أوجه استخدامها .
- ٥- يجب أن توفر التقارير المالية معلومات تتعلق بأي إيضاحات ترى إدارة الوحدة انها تساعد مستخدمي التقارير في اتخاذ قراراتها .
- وقد حددت لجنة معايير المحاسبة (ASC, 1984) ستة مجموعات رئيسية لمستخدمي معلومات التقارير المالية في المراكز الخيرية وهي:
- ١- مجلس الأمناء والإدارة
  - ٢- الأعضاء والمبتدئين
  - ٣- الجهات التنظيمية للعمل الخيري
  - ٤- موردي المستلزمات لتلك المراكز
  - ٥- المستفيدين والمتطوعين
  - ٦- الموظفين في تلك المراكز

#### • دراسة (Masse, B., 1971)

أوضحت الدراسة أن هناك العديد من المبررات في استخدام نوعين من المحاسبة ، محاسبة مالية (تقليدية)، محاسبة اجتماعية، ومن هذه المبررات أن تحقيق الأرباح لم يعد الهدف الوحيد لمنظمات الأعمال ولكن يتعين عليها أن تقع المجتمع الذي تتعامل معه بسلامة تصرفها وان هناك نوعاً من المسؤولية الاجتماعية فيما تؤديه من أنشطة وما تضعه من سياسات.

#### • دراسة (Burson, A., 1974)

ركزت على العلاقات العامة في المؤسسات الاجتماعية (الوحدات غير الهادفة للربح) وتبين فيها أن العلاقات العامة يمكن أن تقدم مجموعة من الخطوات العلمية والعملية لمديري هذه الوحدات عندما يقررون تحمل مسؤولياتهم الاجتماعية، ومن ابرز هذه الخطوات أن العلاقات العامة تستطيع اكتشاف التغيرات الاجتماعية وتحليل اتجاهاتها وتفسير مضمونها وتعتبر عن القيمة الاجتماعية لتلك الوحدات وتحقق التوافق والتجانس بين مصالح هذه الوحدات ومصالح المجتمع، كما يمكن أن تقوم بالتخطيط لنقل الأفكار إلى خطط وبرامج وتنفيذها وتقييمها أيضاً.

#### • دراسة (Ostland , I., 1977)

استهدفت تحديد اتجاهات المديرين في الشركات الأمريكية نحو المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، وتبين منها أن (٧٠%) من هؤلاء المديرين يعتقدون أن المنشآت الصناعية عليها التزام نحو خدمة المجتمع حتى ولو كان هذا يعني هبوط أرباحها، كما تبين أن المساهمين في هذه المنشآت يعتقدون أن المسؤولية الاجتماعية يجب أن يكون لها أولوية على الأرباح ، وتبين من نتائج الدراسة وجود علاقة ايجابية بين المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية ونجاح المنشأة تجارياً.

• دراسة (Bowen, et. al (1981)

هذه الدراسة حددت أنشطة المسؤولية الاجتماعية للشركات في عدد من الأنشطة مثل البرامج الإيجابية للشركات الخاصة بالبيئة، المعاملة المتساوية لجميع الأطراف في المجتمع، الإفصاح عن تكاليف الطاقة البشرية.

• دراسة الصبان (١٩٨٨)

عام ١٩٨٨ قدم الصبان نموذج قائمة دخل اجتماعية منفصلة عن القوائم المالية تتضمن كل من المنافع والتكاليف الاجتماعية وصولاً إلى صافي الدخل الاجتماعي، إضافة إلى ميزانية عمومية اجتماعية تتضمن جانب الأصول الاجتماعية المتاحة وجانب الارتباطات والتعهدات وحقوق الملكية.

• دراسة (Callen, et. al(1993)

هذه الدراسة اهتمت ببحث الوكالة والكفاءة في الوحدات التي لا تهدف للربح وكانت الفرضية الأساسية للبحث أن "الوحدات غير الهادفة للربح تكون أكثر كفاءة إذا كان مجلس الأمناء يتكون بنسبة كبيرة من الأعضاء الخارجيين وليس من أعضاء داخليين(الموظفين)" فالمجلس الذي يكون فيه نسبة كبيرة من أعضاء خارجيين يفترض أن لديه دافع قوي لمراقبة أنشطة الوحدة ، ويفترض أن لديه الدافع لتحقيق الأهداف التي سبق تحديدها .

وتم اختبار فرضية البحث علي عينة مكونة من ٧٢ مركز خيرى صحي مع الأخذ في الاعتبار الكفاءة المهنية وكفاءة تخصيص تكاليف الوحدة أو المركز الخيري .  
فالكفاءة المهنية تم قياسها باستخدام معلومات عن العمل التطوعي ومعلومات عن المدخلات الضرورية لتقديم خدمات وأنشطة المركز الخيري.

وتم اختبار فرضية أن الكفاءة المهنية للوحدة تتأثر بتكوين مجلس الأمناء ، بمعنى أن مؤشرات الكفاءة المهنية تنخفض وتراجع في الوحدات التي كانت فيها نسبة مجلس الأمناء من الداخليين كبيرة .

عند اختبار تلك الفرضية باستخدام بيانات عينة الدراسة لم تثبت معنوياتها.

وقامت الدراسة باختبار إضافي للعلاقة بين نسبة الأعضاء الداخليين في مجلس الإدارة ونسبة مكافأة الأعضاء الداخليين في مجلس الأمناء / إجمالي مكافآت العاملين في المركز الخيري وتم صياغة الافتراض التالي " انه كلما زادت نسبة مكافأة الداخليين كلما زادت مقدرتهم علي تحقيق كل المتطلبات والأهداف المحددة مسبقاً".

عند اختبار تلك الفرضية باستخدام بيانات عينة الدراسة أتضح أن الكفاءة المهنية في الوحدات غير الهادفة للربح لا تتأثر بتكوين مجلس الأمناء .

وتم اختبار العلاقة بين الكفاءة التخصيصية لتكاليف المركز الخيري ، وتكوين مجلس الأمناء حيث تم حساب التكلفة المعدلة= تكاليف المركز الخيري × مؤشر الكفاءة المهنية

وتم افتراض أن التكلفة المعدلة تتراجع بالتناسب مع عدد الداخليين (أو مكافآت الداخليين) ونسبة قيمة الديون

عند اختبار تلك الفرضية للعلاقة بين الكفاءة التخصيصية للتكاليف وتكوين مجلس الأمناء باستخدام بيانات عينة الدراسة لم تثبت معنويتها.

• دراسة (Beattie, et. al(1994)

الهدف الرئيسي للدراسة هو بحث أهمية استخدام الأشكال والرسوم البيانية لعرض المعلومات المالية للمركز الخيرية وذلك للأطراف التي تهتم بأداء تلك المراكز حيث أن هذه الرسوم قد تزيد من فعالية عملية الاتصال مع تلك الأطراف .

واشتقت الدراسة الأهداف الفرعية التالية من الهدف الرئيسي:

١- بحث مدى أهمية عرض المعلومات باستخدام الرسوم والأشكال البيانية لتوفير الاحتياجات من المعلومات للأطراف المهتمة بتلك المراكز، وبيان المكافآت التي يحصل عليها المديرين في تلك المراكز.

٢- تحديد أنواع الأشكال والرسوم البيانية التي تستخدم في إيصال المعلومات للمستفيدين ، ومدى توافق تلك الأشكال مع الهدف من استخدامها ، وكيفية اختيار وانتقاء تلك الأشكال ، وقياس وتعزيز الاتصال مع مستخدمي المعلومات.

٣- بحث ما إذا كان هناك دليل علي استخدام تلك الأشكال يتم بانتظام لتوضيح أداء المراكز الخيرية.

وجدت الدراسة أن ٧٤% من عينة المراكز الخيرية محل الدراسة تستخدم الرسوم والأشكال البيانية للتعبير عن العناصر الأساسية وهي إجمالي الإيرادات ، وإجمالي المصروفات المباشرة للمركز الخيري، وهذا يتوافق مع أهداف المركز الخيري من توفير معلومات عن المركز المالي و توضيح كيفية استخدام موارد المركز الخيري. وتوصلت الدراسة إلي أن العرض البياني يلخص معلومات التقارير المالية للمركز الخيري ، وهذا يساعد مجلس الأمناء والمرجعيين الخارجيين في قياس وتقييم أداء المركز الخيري ويزيد من فعالية الاتصال مع الأطراف المستفيدة من تلك المراكز.

• دراسة عثمان (١٩٩٩)

بعنوان الإفصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية للوحدة الاقتصادية، حيث هدفت إلي دراسة الاتجاهات المختلفة لتطور الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للوحدة الاقتصادية، بقصد الكشف عن المحاور الأساسية التي يمكن أن يركز عليها الإفصاح الملائم عن تلك المعلومات وقد أوضحت الدراسة أن أحد المحاور الأساسية التي يركز عليها الإفصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية يتمثل في نطاق الأنشطة التي تعكسها تلك المعلومات.

كما أوضحت أن تحديد نوعية المعلومات التي ينطوي عليها الإفصاح في مجال المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية تخضع لاعتبارات معينة تتمثل في لغة الرسالة التي تتضح عنها تلك المعلومات ومضمونها وطريقة عرضها. حيث يتطلب الإفصاح عن أنشطة المسؤولية الاجتماعية أن تمتد لغة التعبير للمعلومات المراد الإفصاح عنها، كما يتسع مضمون الرسالة ليشتمل على المعلومات الكمية غير النقدية، كذلك المعلومات الوصفية حول تأثيرات العمليات الاجتماعية التي لا يمكن قياسها بمقاييس كمية. أما بالنسبة لطريقة عرض المعلومات الاجتماعية فإنه من المنطقي عدم ظهورها في صلب القوائم المالية المنشورة، واعتبرت الدراسة أن استخدام القوائم الإضافية الملحقه بالقوائم المالية بمثابة الطريقة الأكثر ملائمة لعرض معلومات المسؤولية الاجتماعية.



• دراسة (2002) Baber, et. al

بحثت الدراسة كيف أن الخصائص الفريدة للمراكز الخيرية تؤثر على الطريقة التي يتم بها تعويض ومكافأة المديرين التنفيذيين لتلك المراكز وذلك من خلال التعرف على مدى الارتباط بين مقاييس الأداء المحاسبية والمكافآت التي تدفع للمديرين في تلك المراكز.

وضعت الدراسة ثلاثة أسئلة للإجابة عليها:

السؤال الأول: هل التغييرات في مكافآت المديرين في المراكز الخيرية ترتبط إيجابيا بالتغيرات في الإنفاق على برامج الأنشطة التي تحقق رسالة المركز وأهدافه؟

السؤال الثاني: هل الارتباط بين التغيرات في المكافآت ، والتغيرات في الإنفاق على برامج الأنشطة يرتبطان مباشرة بإجمالي الموارد الواردة أم يرتبطان بالتغيرات في معدل الإنفاق الذي يمثل متوسط الإنفاق / الإيرادات الواردة؟

السؤال الثالث: هل العلاقة بين التغيرات في المكافآت ونسب الإنفاق على برامج الأنشطة مرتفعة في المراكز التي تكون فيها الإنفاق على برامج الأنشطة مرتفع ؟  
وتم التركيز في الدراسة على المراكز الخيرية التي تراقب جيدا من جانب المنظمات والجهات الرقابية على تلك المراكز.

نتائج الدراسة أيدت ملائمة مقاييس الأداء المحاسبية في تفسير التغيرات في مكافآت المديرين في المراكز الخيرية ، ووجدت علاقة موجبة بين التغيرات في المكافآت المدفوعة للمديرين في المراكز الخيرية والتغيرات في الأنفاق على برامج الأنشطة للمركز سواء كانت التغيرات في الإنفاق على البرامج مرتبط باليرادات الواردة أو بالمبالغ المخصصة للإنفاق على أنشطة كل برنامج .  
كذلك تم اختبار هل استخدام معدلات الأنفاق على البرامج للرقابة على المراكز تتأثر بالعلاقة بين المكافآت والمقاييس المحاسبية، ولكن نتائج الدراسة لم تجد دليل على وجود علاقة بين المكافآت وهذين العنصرين إلا إذا كان معدل الإنفاق في المركز مرتفع .  
كذلك وجدت الدراسة دليل كبير على أن المراكز الخيرية التي تكافئ المديرين على مجهوداتهم هي تلك المراكز التي لديها زيادة في الأموال الموجهة للإعمال الخيرية.

• دراسة (2003) UK Charities

استهدفت الدراسة بحث كيفية قياس الأداء في المراكز الخيرية في المملكة المتحدة وأشارت إلي أن المعلومات اللازمة للمساءلة وقياس الأداء تتضمن :

- 1- معلومات مالية وتتضمنها القوائم المالية التقليدية .
- 2- معلومات عن الأداء وهي غالبا معلومات غير مالية بطبيعتها وتعلق بأهداف ، كفاءة وفعالية المركز الخيري.

وأشارت الدراسة إلي أن هناك معياران أساسيان لتقييم أداء المركز الخيري هما الفعالية والكفاءة  
الفعالية :هي علاقة بين مخرجات أنشطة المركز وبين الأهداف على سبيل المثال (عدد الأطفال الذين تم إطباقهم كـمخرجات /العدد المخطط كهدف)  
الكفاءة : وهي العلاقة بين المخرجات والمدخلات -على سبيل المثال عدد الحالات التي تم علاجها(مخرجات) لكل موظف بالمركز الخيري (مدخلات)

### الأسباب الرئيسية لقياس الأداء في المراكز الخيرية :

- ١- إن قياس الأداء يكون هو الأساس لمحاسبة المسئولية في المركز الخيري.
- ٢- أن قياس الأداء يوفر معلومات ضرورية لتحسين إدارة المركز ونظم التخطيط والرقابة بالمركز.
- ٣- هناك آراء بأنه إذا كانت المساءلة عن الأداء ضعيفة فإن الإدارة يكون لديها حافز ضعيف لإدارة أموال الوحدة أو المركز الخيري بكفاءة وفعالية.
- وعلی الرغم من أهمية قياس الأداء وإعداد تقارير الأداء في المراكز الخيرية إلا أن هناك العديد من الصعوبات التي تواجه ذلك منها:
  - ١- صعوبة وضع أهداف واضحة ومحددة للوحدة أو المركز الخيري.
  - ٢- تجنب المدخل المثالي غير الواقعي Ritualistic Approach عند وضع الأهداف وإعداد تقارير الأداء والتي تتم في شكل رسمي.
  - ٣- التأكيد على مدى صدق المعلومات التي يتم الإفصاح عنها في تقارير المركز الخيري.
  - ٤- التعامل مع التعقيد في الوحدات من حيث تعدد الأنشطة ومن حيث نوعية المعلومات التي تكون في معظمها غير مالية .
  - ٥- التأكيد على جودة القياس بالإضافة إلي الكم في القياس (معلومات مالية وغير مالية).
  - ٦- ضرورة إجراء مقارنات كبيرة بين المقاييس للاختيار بينها لتحقيق كفاءة القياس.
  - ٧- ضرورة اختيار المقاييس المتناسقة والمشجعة التي تساعد الأشخاص وتدفعهم إلي سلوك يدعم الرسالة الإستراتيجية للوحدة.
- وتم دراسة كيفية قياس الأداء على عينة من المراكز الخيرية في المملكة المتحدة وتوصلت الدراسة إلي النتائج التالية:
  - ١- هناك تقرير بكثافة عن المعلومات الأساسية للمركز الخيري مثل تفاصيل تكوين المراكز والمؤسسين ،إدارة المراكز ،تقرير المراجعة السنوي.
  - ٢- هناك اهتمام غير كافي بالإفصاح عن المحاسبة عن الأداء في تقارير المراكز.
  - ٣- هناك تحسن محدود في التقرير عن الأداء بمرور الوقت .
  - ٤- هناك نقص في الإفصاح عن الأداء في المراكز الخيرية مقارنة بالإفصاح عن الأداء بالقطاع العام.
  - ٥- هناك نقص في الاستعداد وتقبل الإدارة للإفصاح عن معلومات الأداء.
  - ٦- هناك مجالات لتحريف الحقائق والتي يمكن أن تؤثر على إعداد تقارير الأداء مثل محاولة تخفيض مصروفات الإدارة (الحوافز والمكافآت) مقارنة بالمصروفات الأخرى للمركز الخيري.

### • دراسة Jones, et. al(2006)

ركزت الدراسة على المراكز الخيرية التي تتعامل مع الأنشطة التعليمية والتي تعتمد على جمع التبرعات حيث تقوم هذه المراكز بتخصيص التكاليف المشتركة التي ترتبط بأنشطة تلك البرامج وكذلك تكاليف جمع التبرعات والتكاليف الإدارية وذلك لإدارة المعلومات المالية Management Financial information حسب أهداف إدارتها وتحسين صورة أداء المركز .

اختبرت الدراسة ما إذا كانت المراكز الخيرية التي تقوم بتخصيص التكاليف المشتركة لإدارة وتمهيد نسبة الإنفاق علي البرامج تستخدم مقياس كفاءة الإنفاق لتقييم أدائها بدرجة كبيرة .  
وتم تجميع ٧٠٨ مشاهدة عن الفترة من ١٩٩٢-٢٠٠٠ وبإجراء الدراسة الميدانية توصل الباحثان إلي أن المراكز الخيرية تقوم بتخصيص التكاليف المشتركة لتخفيف حدة التقلبات والتغيرات في نسبة الإنفاق علي البرامج ، واستخدام مقياس كفاءة الإنفاق لتقييم الأداء بدرجة كبيرة.

#### • دراسة (Krishnan, et. al(2006)

اختبرت الدراسة ما إذا كانت الوحدات غير الهادفة للربح تتعمد التلاعب و الإفصاح في التقارير المالية عن مستويات منخفضة من المصروفات والحوافز الإدارية.  
وهناك تصور عام بأن الأرقام المحاسبية في التقارير المالية للوحدات غير الهادفة للربح تشير إلي أن التغير بالارتفاع في أرقام المصروفات يساوي صفر ، وهذا يرجع إلي سوء إعداد التقارير المالية والتلاعب بالأرقام، وتم بحث ما إذا كان سوء التقرير عن المصروفات يرجع إلي ارتباطها بحوافز المديرين أم لا؟  
الدراسات السابقة وجدت ارتباط بين المصروفات والحوافز الإدارية بالإضافة إلي ارتباطها بمستوى التبرعات المستلمة.  
وبالاسترشاد بتلك النتائج وبالتطبيق علي التقارير المالية لعدد من الوحدات غير الهادفة للربح وجدت الدراسة ارتباط موجب بين الاتجاه إلي التلاعب وسوء التقرير عن المصروفات وبين مستوى الحوافز الإدارية ، كذلك وجدت الدراسة إلي أن الاستعانة بالمراجع الخارجي في الوحدات غير الهادفة للربح يقلل من احتمال قيام تلك الوحدات بالتلاعب في أرقام المصروفات بالإضافة إلي أن الاستعانة بالمراجع الخارجي يؤدي إلي زيادة الثقة ومنفعة القوائم المالية للمهتمين بتلك الوحدات.

#### ٨- الإطار النظري للبحث

#### ١/٨ تعريف المحاسبة الاجتماعية و الوحدات غير الهادفة للربح:-

#### تعريف المحاسبة الاجتماعية:

"هي التحليل المنطقي والمنهجي لأثر أنشطة الوحدة علي المجتمع وأصحاب المصالح الآخرين في الوحدة وإظهار بيانات هذا الأثر في القوائم المالية"

(Quarter, Mook and Richmond,2003,p.3)

- هناك مجموعة من المعايير التي يجب الاعتماد عليها عند تحديد مفهوم الوحدات التي لا تهدف للربح ومن هذه المعايير :

- ١- أن يتوفر للوحدة شكل رسمي له سمة الدوام إلي حد ما .
- ٢- أن يكون الهدف الأساسي للوحدة أنها غير هادفة للربح حتى لو تحقق فائض بسيط فانه بوجه لغرض دعم الخطط المستقبلية .

٣- أن تكون الوحدة غير مرتبطة هيكلية بالحكومة ، ولكنها يمكن أن تحصل علي دعم أو مساندة (مالية أو فنية ) من الحكومة .

٤- أن تتبع الإدارة الذاتية من داخل الوحدة.

٥- توافر قدر من المشاركة التطوعية سواء في إدارة الوحدة أو في أنشطتها.

وتعرف الوحدات غير الهادفة للربح كما يلي:

"هي تلك الوحدة الاقتصادية التي تقوم من أجل تحقيق مهمة اجتماعية، بدون تحقيق أرباح لصالح المؤسسين Founders أو المساهمين بالتبرعات والمنح والهبات وذلك لتقديم خدمات تفيد المجتمع ككل أو تقديم خدمة مرغوبا فيها اجتماعيا في منطقة معينة بالذات". (د.تهاني النشار، ١٩٩٦، ص.٣)

وهناك تعريف آخر "هي تلك الوحدة التي يتم تمويلها بواسطة حقوق ملكية غير قابلة للبيع أو التبادل بواسطة الأفراد أو الوحدات الأخرى، كما أنها لا تسعى لتحقيق أرباح، وقد تحقق الوحدة فائضا نتيجة زيادة إيراداتها عن نفقاتها، ولكن يجب استخدامها في تحقيق أهداف وبرامج المهمة الاجتماعية الأساسية لها و/أو التوسع في تقديم برامج وخدمات اجتماعية أخرى ."

(AAA, 1971. & Henke, 1977)

ويمكن للباحث من كل ما سبق استخلاص التعريف التالي لهذه الوحدات " أنها كيانات اجتماعية تقوم بمجموعة من الأنشطة المختلفة ذات الطابع الخيري والاجتماعي والثقافي وما في حكم ذلك بقصد تقديم مجموعة من الخدمات والمنافع للناس والمجتمع دون أن تكون الغاية الأساسية هي تحقيق الربح حيث تقدم خدماتها بدون مقابل أو بمقابل رمزي لتغطية جزء من تكلفة أداء الخدمات ، وإن تحقق عائد من بعض أنشطتها فإنه يوجه لتنمية وتطوير أنشطتها الخيرية والاجتماعية ودعم الخطط المستقبلية".

مجلس معايير المحاسبة المالية FASB عام ١٩٨٠ خلص إلي أن قياس أداء الوحدات التي لا تهدف للربح يتطلب معلومات عن كلا من الانجازات والخدمات التي تقدمها هذه الوحدات وكذلك معلومات عن كمية ونوعية صافي الموارد التي تملكها تلك الوحدات واعتبار تلك المعلومات جزء من القوائم المالية لتلك الوحدات.

وتعتبر الوحدات غير الهادفة للربح من أهم البنيات الأساسية للمجتمعات المعاصرة حيث تقوم بدور متميز في المجال الخيري و الاجتماعي والثقافي و الإقتصادي والسياسي ونحو ذلك، سواء كانت حكومية أو أهلية. فعلي سبيل المثال وجد أن هناك ٢٣ مليون دولار إجمالي المبالغ التي خصصتها الشركات المساهمة في البحرين للأعمال الخيرية عن السنة المالية المنتهية في ٢٠٠٨/١٢/٣١ ، والمثال الثاني قيام شركة الراجحي في المملكة العربية السعودية بتأسيس مؤسسة الراجحي الخيرية والتي يتمثل دورها في المساهمة في بناء المستشفيات والمستوصفات ودور العبادة وجمعيات تحفيظ القرآن وتبني رعاية بعض الأسر الفقيرة ودعم مراكز البحث العلمي والتدريب وإقامة المعاهد الفنية في المناطق الصناعية وغيرها من الخدمات الاجتماعية .

وللوحدة غير الهادفة للربح جوانب اقتصادية ومالية بجانب الجوانب الأخرى تتطلب وجود نظم محاسبية لحفظ الأموال التي تتعامل بها وبيان المديونية والدائنية والإفصاح عن مركزها المالي وقياس وتقييم دورها في أداء المنافع والخدمات إلى مستحقيها على الوجه الأفضل إضافة إلي زيادة ثقة الداعمين لهذه الوحدات والمراكز والجمعيات . وفي بادرة هي الأولى من نوعها لبث الثقة والطمأنينة في العمل الخيري، تحركت مؤسسة الراجحي السعودية الخيرية لتوقيع اتفاقية حديثة مع

هيئة محاسبية متخصصة، لوضع أسس ومعايير محاسبية للعمل الخيري في البلاد في الجمعيات الخيرية وعدد من الجهات غير الهادفة للربح، حيث وقعت مؤسسة سليمان الراجحي الخيرية اتفاقية مع الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين SOCPA، تقوم بموجبها الهيئة بإعداد معايير محاسبية للجهات غير الهادفة للربح، تشمل تحديد المواضيع التي صدر لها معايير محاسبية خاصة بالعمل الخيري. وستقوم الهيئة بعمل دراسة الواقع الفعلي للإفصاح من خلال دراسة القوائم المالية الفعلية لعدد من الجمعيات الخيرية والجهات غير الهادفة للربح إلى جانب تقديم تقرير بنتائج الدراسة للارتقاء بمستوى الإفصاح في المنشآت غير الهادفة للربح بما في ذلك استحداث معايير محاسبية خاصة بالقطاع غير الهادف للربح. ويعتبر مشروع إعداد معايير محاسبية للوحدات غير الهادفة للربح تعريزاً لما تقوم به الجهات المشرفة على الجمعيات من جهود نشطة في تفعيل العمل الخيري، وهذه الاتفاقية تمثل استجابة لاحتياج حيوي تتجاوز ثماره عدداً محدوداً من المؤسسات ليشمل القطاع الخيري وغير الربحي عامة.

من جهته، أشار الأمين العام للهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، إلى أنه بدراسة الأنظمة واللوائح والمعايير المحلية ذات العلاقة بمهنة المحاسبة يتبين تركيز هذه الأنظمة واللوائح والمعايير على المنشآت الهادفة للربح فقط، وخلوها من الإشارة للوحدات غير الهادفة للربح رغم كبر حجم هذا القطاع والتأثير الاجتماعي الملحوظ لمؤسساته. (المصدر: جريدة الشرق الأوسط السعودية- ٨ نوفمبر ٢٠٠٧ العدد ١٠٥٧٢).

ونظراً لوجود اختلافات كبيرة بين طبيعة المنشآت العاملة في هذين القطاعين وأنشطتها ومصادر تمويلها واستخدامات هذه الأموال، أصبح من الضروري وضع معايير محاسبية ملائمة تحكم العمليات الاقتصادية التي تتم في هذه الوحدات لتمكين وحدات هذا القطاع من إعداد وتقديم تقارير مالية تتسم بمستوى عالٍ من العدالة والشفافية لمواجهة التحديات الصعبة والمتنوعة التي تعترض مسيرة هذا القطاع.

- ويري الباحث أن هذه المعايير يجب أن تركز على أربعة محاور هي:
- بيان وتوضيح أهداف التقارير المالية في الوحدات غير الهادفة للربح بحيث يتم التركيز على الوظيفة الأساسية لتلك التقارير بشكل عام، وطبيعة المعلومات التي يجب أن تحتويها هذه التقارير.
  - تحديد القوائم المالية المطلوبة في الوحدات غير الهادفة للربح، وتحديد متطلبات القياس والعرض والإفصاح عن عناصر القوائم و التقارير المالية السنوية.
  - المحاسبة عن التبرعات المستلمة الواردة سواء كانت نقدية أو عينية باعتبارها أهم مصادر التمويل لهذه المؤسسات والجمعيات.
  - إذا كنا فعلاً نريد أن نستعيد الثقة بالعمل الخيري فيجب علينا أن ننقل المجتمع من الثقة بالأفراد القائمين على العمل الخيري مهما بلغوا إلى الثقة بالآليات العمل التي تقوم عليها المؤسسات الخيرية نفسها، وهو لب القضية اليوم، يجب دفع المؤسسات الخيرية إلى التنافس المعلن على التبرعات لأن ذلك سيقود إلى مستويات أفضل من الشفافية وإرضاء المجتمع فالثقة بالعمل المؤسسي هي الطريق الذي يجب أن نسلكه لإنقاذ الأنشطة الخيرية.

## ٢/٨ مقارنة بين الوحدات الهادفة للربح والوحدات غير الهادفة للربح :-

هناك عدة جوانب تشير إلي الفروق بين الوحدات الهادفة للربح والوحدات غير الهادفة للربح ومنها:

أولاً: يعتبر الهدف الرئيسي للوحدات الهادفة للربح هو تعظيم الربحية وبالتالي تعظيم ثروة الملاك ، ولكن غاية الوحدات غير الهادفة للربح هي تقديم منافع وخدمات ذات طابع اجتماعي وخيري وتقافي وما في حكم ذلك بدون مقابل أو بمقابل قليل لتغطية التكاليف فقط أو تحقيق فائض بسيط لدعم الخطط المستقبلية للوحدة وتوفير قدر من المرونة في أداء أنشطتها.

ثانياً: يمتلك الوحدات الهادفة للربح الملاك (شركاء- مساهمون) ويتمثل رأس المال في صورة حصص أو أسهم ، بينما يمتلك الوحدات غير الهادفة للربح المجتمع الذي يقدم أفراداه المنافع والخدمات، وعندما تصفي تؤول ملكيتها إلي الدولة فهي ملكية عامة للمجتمع.

ثالثاً: يدير الوحدات الهادفة للربح الملاك أو من ينوبون عنهم (مجلس الإدارة) ، بينما يدير الوحدات غير الهادفة للربح مجلس إدارة منتخب أو معين يعمل تطوعياً بدون مقابل كما هو الحال في الجمعيات الخيرية والاجتماعية والدينية .

رابعاً: يحكم أنشطة الوحدات الهادفة للربح مجموعة من القواعد والمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً GAAP ، بينما يحكم أنشطة الوحدات غير الهادفة للربح بالإضافة إلي ذلك مجموعة من القواعد والمبادئ المرتبطة بأحكام المسؤولية الاجتماعية ونظم الدولة الاجتماعية وما جاء في عقود إنشائها من قواعد ولوائح تحكم عملها.

## ٣/٨ الخصائص المميزة للوحدات غير الهادفة للربح

هناك خصائص مميزة للوحدات غير الهادفة للربح والمراكز الخيرية منها:-

(د. حسين شحاتة، ٢٠٠١، ص٨ )

أ - الغاية الأساسية لها تقديم خدمات ومنافع عامة للمجتمع حتى ولو تعارض ذلك مع تحقيق الربحية أو الفائض في بعض الأحيان.

ب - حقوق ملكية هذه الوحدات لا تنتقل بالتداول بين الأفراد، ويكون لها شكل رسمي له صفة الدوام يمثل شخصيتها الاعتبارية الموثقة والمعتمدة.

ج- يتولى إدارتها مجموعة من الأفراد من داخلها في إطار المشاركة التطوعية، ينتخبون بالاقتراع العام أو يعينوا من قبل الحكومة حسب الظروف القانونية لكل مركز أو وحدة.

د- تتمثل أهم مصادر التمويل في التبرعات والرسوم والإعانات والهبات من الحكومة ومن الأفراد والهيئات.

هـ- تتمثل أهم أنشطتها في تقديم الخدمات والمنافع العامة ذات الطابع الاجتماعي والخيري والتقافي والرياضي وما في حكم ذلك.

و- تحاول إدارتها تحقيق التوازن بين الإيرادات ومصروفات أداء الأنشطة، ويغطي العجز إن وجد عن طريق الإعانات والهبات، كما يوجه الفائض لتنمية وتطوير الأنشطة مرة أخرى.

ل- تعني هذه المراكز والوحدات من الضرائب والزكاة على رأس مالها أو الدخل لأنها تساهم في التنمية الاجتماعية والأعمال الخيرية التي تعتبر من أهم مسؤوليات الدولة.

ط- يحكم أنشطة الوحدات غير الهادفة للربح مجموعة من القواعد والمبادئ التي تنبثق من رسالة تقديم الخدمات والمنافع الخيرية والاجتماعية.

## ٤/٨ - الفروض والمبادئ والأسس المحاسبية التي تحكم عمل الوحدات التي لا تهدف

### للربح:-

فيما يلي مجموعة من النقاط التي ينبغي مراعاتها فيما يتعلق بحاسبة الوحدات التي لا تهدف للربح:

١. إن للوحدات التي لا تهدف للربح أهدافاً تسعى إلى تحقيقها وهذا يستلزم أن يكون لتلك الوحدات مصادر واضحة من الإيرادات للإيفاق عليها.
٢. في نهاية كل سنة ينبغي أن تتقدم الوحدة إلى الجمعية العامة والجهات الرقابية بالحساب الختامي والميزانية لمناقشتها وإقرارها.
٣. يجب على كل وحدة غير هادفة للربح تسجيل الإيرادات والمصروفات في سجلات خاصة وأن تتسق، وتبويب بوضوح الأمر الذي يساعد على إعداد الحساب الختامي وإعداد الميزانية.
٤. من واجب المحاسب المعين أو أمين الصندوق المنتخب وضع النظام المحاسبي الملائم للجمعية، وتحديد الدفاتر المالية اللازمة، وتحديد الحسابات المراد فتحها حتى يتمكن في نهاية كل سنة مالية من استخراج الحساب الختامي والبيانات التفصيلية اللازمة وذلك حسب الأصول المالية والمحاسبية المتعارف عليها.
٥. على المحاسب أو أمين الصندوق المنتخب أن يتأكد من أن تسجيل كافة العمليات في الدفاتر (الإيرادات والمصروفات) متمشية مع أحكام القانون، والنظام الأساسي للوحدة وعليه دراسة الجوانب المالية دراسة جيدة.
٦. إذا كان للوحدة نشاطاً صناعياً أو أي مشروع إنتاجي فإن ذلك يتطلب مراقبة مالية وإمساك دفاتر حسابات مساعدة للمجموعة الدفترية للوحدة حسب الأصول والقواعد المتعارف عليها.

وأهم الفروض والمبادئ التي تنظم المحاسبة داخل الوحدات والتي لا تختلف عن المبادئ والأسس المحاسبية المتعارف عليها وهي:

أ - فرض استقلال الذمة المالية (الشخصية الاعتبارية) للوحدة عن الذمة المالية لإدارتها حيث تتم كافة المعاملات والأعمال باسم الوحدة وليس باسم إدارتها.

ب - فرض الاستمرارية:- حيث تتم المحاسبة على كافة معاملات الوحدات على أنها مستمرة في أنشطتها دون تحديد توقيت محدد لانتهائها وبالتالي تطبيق أساس الاستحقاق وما يترتب عليه من مقدمات ومستحققات ، وظهور مصروفات رأسمالية ومصروفات تشغيلية خاصة بالفترة المالية.

ج- فرض الفترة المالية: حيث تنقسم حياة الوحدة إلى فترات زمنية متساوية تعد في نهاية كل فترة القوائم والتقارير المالية التي تعرض على مجلس الإدارة والجمهور لتقييم أداء هذه الوحدات.

د- مبدأ الاعتراف بالإيراد: يتم تطبيق أساس الاستحقاق لإثبات تحقق الإيرادات والمصروفات حيث يساهم ذلك في استقلال السنوات المالية وتقويم الإدارة بطريقة أفضل كل فترة مالية.

هـ- مبدأ الإفصاح عن المعلومات والبيانات المالية

أي إعداد القوائم والتقارير المالية للوحدة بطريقة واضحة وسهلة وميسرة لتساعد مستخدميها والمترعين في الحصول على المعلومات اللازمة لتقييم أدائها ومن أهم المعلومات الواجب الإفصاح عنها: الموارد، النفقات، والفائض أو العجز، الدائنية والديونية.

## ٥/٨ المعايير المحاسبية التي تطبق في الوحدات غير الهادفة للربح:-

طبقا لإرشادات المحاسبة الصادرة عن المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) خلال الفترة من ١٩٧٢-١٩٧٨، ومفاهيم المحاسبة المالية والصادرة عن FASB سنة ١٩٧٦، معايير المحاسبة الصادرة عن هيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات الإسلامية والمنشورة سنة ٢٠٠٠ يمكن استنباط أهم المعايير المحاسبية الخاصة بالوحدات والمراكز غير الهادفة للربح ومنها:-

١- معيار تخصيص الأموال حسب استخدامات معينة في ضوء المقاصد الخاصة والعامة للوحدة حيث تحلل الأموال الواردة إلى الأنواع التالية:-

أ - أموال مقيدة مخصصة لأغراض محددة ولمصارف بعينها كما هو الحال في أموال الزكاة وأموال الوقف المشروطة في حجة الوقف وأموال الوصايا لجهات خيرية بعينها.  
ب - أموال مطلقة:- وهي الأموال المتاحة للاستخدام في الأغراض الخيرية العامة وفي إطار أهداف الوحدة الخيرية.

٢- معيار تحليل الإيرادات والموارد وما في حكمها حسب طبيعتها:-

- أ - إيرادات الأنشطة الخاصة.  
ب - الرسوم والاشتراكات من الأعضاء.  
ج- التبرعات والدعم النقدي العام من الدولة.  
د- التبرعات والهبات والوصايا والدعم النقدي والعيني من الأفراد والشركات والمؤسسات.  
هـ- إيرادات أخرى متنوعة.

ويفيد هذا المعيار في العرض والإفصاح لحث وتشجيع وتحفيز المجتمع على المزيد من التبرع والهبة والوصايا والعمل الخيري والاجتماعي التطوعي.

٣- معيار الفائض أو العجز النقدي

تطبق الوحدات غير الهادفة للربح أساس المقابلة بين الموارد والاستخدامات بهدف بيان الفائض أو العجز في نهاية كل فترة مالية وبيان سبل استخدام الفائض، وسبل تدبير العجز إن وجد، وفي كل الأحوال يتم تسويتها في حساب متجمع الفائض المرحل من سنوات سابقة.

٤- معيار الإفصاح عن الأصول الثابتة في قائمة المركز المالي

وتتمثل في الموجودات الثابتة التي تقتنيها الوحدة بغرض تسهيل أداء مهامها المختلفة مثل العقارات والآلات والأجهزة والأدوات والآثاث وغيرها، والمعالجة المحاسبية المناسبة هو أن يطبق عليها الأسس المحاسبية التي تطبق في الوحدات الاقتصادية التي تهدف للربح من حيث الاستهلاك والصيانة والإحلال والاستبدال.

## ٦/٨ الهدف من الإفصاح عن المعلومات المحاسبية في الوحدات التي لا تهدف للربح:

١- إعطاء معلومات عن نتيجة النشاط وتحليلها لتساعد في التخطيط والرقابة وتقويم الأداء في الوحدات التي لا تهدف للربح.

٢- إعطاء معلومات عن الفائض أو العجز الناجم عن المعاملات ، وسبل استثمار هذا الفائض ومصادر تغطية ذلك العجز إن وجد في تلك الوحدات .

٣- إعطاء معلومات عن النفقات الرأسمالية والتشغيلية لتلك الوحدات .



- ٤- إعطاء معلومات عن المركز المالي للوحدة:- الموجودات والالتزامات لتقويم قدرتها على الاستمرار في الأداء على أفضل وجه .
- ٥- إعطاء معلومات من خلال التقارير والإيضاحات المرفقة عن تطور الأداء ومدى التزام إدارة الوحدة بالأسس والنظم والسياسات والبرامج والخطط المحددة لتحقيق أهدافها.

٧/٨ دوافع ومزايا قيام الوحدات التي لا تهدف للربح بمسئولياتها وأهدافها الاجتماعية -  
١/٧/٨ دوافع الوحدات التي لا تهدف للربح وللجمعيات الخيرية للقيام بأدائها الاجتماعي  
تتمثل فيما يلي :

- ١- الحصول على التمويل اللازم من الحكومة و المتبرعين من الأفراد والهيئات لقيام هذه الوحدات بأنشطتها وتحقيق أهدافها .
- ٢- تقديم جوائز معنوية للوحدات التي لا تهدف للربح و المراكز التي تحقق أفضل الممارسات وأداء في مجال المسؤولية الاجتماعية .
- ٣-الإشهار في وسائل الإعلام المختلفة عن الوحدات و الجمعيات الخيرية التي تقدم أفضل خدمات للمجتمع وتساهم بجانب الحكومة في تقديم الخدمات الاجتماعية .
- ٤-الاستفادة من جوائز الدولة التقديرية السنوية التي تقدمها الدولة للوحدات وللمراكز و الجمعيات الخيرية المتميزة في أدائها .
- ٥-إعطاء شهادات عن المسؤولية الاجتماعية والأداء للوحدات و الجمعيات الخيرية التي تمارس نشاطها وفقا لمؤشرات و مقاييس لأداء هذه الوحدات.

٧/٨ ب مزايا ومنافع القيام بالمسؤولية الاجتماعية للوحدات التي لا تهدف للربح

### والجمعيات الخيرية

- ١- أنها تحقق التقارب بين الوحدات غير الهادفة للربح و الجمهور ، لأنها تحقق التوازن بين جميع الفئات وذلك لتحقيق العدالة الاجتماعية .
- ٢- إن المسؤولية الاجتماعية لهذه الوحدات و الجمعيات تعطي قيمة مضافة لهذه الوحدات وتجعلها أكثر مصداقية وتحسن صورتها أمام المجتمع .
- ٣- تحسين الأداء المالي والاجتماعي لهذه الوحدات و الجمعيات .
- ٤- زيادة قدرة هذه الوحدات و الجمعيات على الاحتفاظ بموظفيها الأكفاء وبالتالي تحسن مستوى أدائها .

٨/٨- أثر وطرق واعتبارات الإفصاح عن بيانات المسؤولية الاجتماعية للوحدات التي لا

تهدف للربح علي الفكر المحاسبي:-

٨/٨ أ أثر المدخل الاجتماعي علي جوانب متعددة في الفكر المحاسبي وهي:

- الحاجة إلي التوسع في الإفصاح بما يكفل التقرير عن القيمة المضافة لأداء الوحدات غير الهادفة .
- التوسع في الإفصاح بما يكفل بيان التكلفة والعائد من وجهة نظر المجتمع وليس فقط من وجهة نظر الإدارة والملاك كما يحدث في القوائم المالية التقليدية للوحدات التي لا تهدف للربح.

- التوسع في الإفصاح لخدم الطوائف غير التقليدية من المعلومات مثل احتياجات نقابات العمال ، المجتمع بصفة عامة.
- التوسع في الإفصاح لإظهار أكبر قدر من الأصول غير الملموسة مثل الموارد البشرية.

### ٨/٨/ب طرق الإفصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية

يوجد اتجاهان في الإفصاح عن الأداء الاجتماعي هما اتجاه الفصل ، واتجاه الجمع في تقرير واحد مع المعلومات المالية كما يلي:-

### ٨/٨/ب/١ تقارير اجتماعية منفصلة عن التقارير المالية

اتخذت هذه التقارير ثلاثة أساليب في الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية:-  
الأسلوب الأول: التقارير الوصفية

تتضمن هذه التقارير وصفا لما قامت به الوحدة من أنشطة اجتماعية وفاء للالتزاماتها الاجتماعية دون أي تحليل لتكاليف هذه الأنشطة أو قيم المنافع التي تحققت، ويتخذ هذا التقرير شكل قائمة المركز المالي.

### الأسلوب الثاني: التقارير التي تعرض التكاليف الاجتماعية فقط:-

قد تقتصر هذه التقارير على عرض ما أنفقته الوحدة من تكاليف على كل مجال من مجالات الأنشطة الاجتماعية دون الإفصاح عن قيم المنافع التي حققتها تلك الأنشطة بسبب صعوبة قياس تلك المنافع وتسمى تقارير المدخلات .

### الأسلوب الثالث: تقارير تفصح عن كل من التكاليف والمنافع الاجتماعية :-

تفصح عن تكاليف أداء كل نشاط والمنافع التي تحققت للمستفيدين من تلك الأنشطة وتعرف هذه التقارير بتقارير المدخلات والمخرجات .

### ٨/٨/ب/٢ الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية بجانب المعلومات المالية في تقرير

واحد:-

يؤكد هذا الاتجاه على ضرورة إعطاء صورة شاملة عن الأداء الكلي للوحدة وذلك بالإفصاح عن المعلومات المالية والاجتماعية في تقرير واحد على أن يكون الدمج ضمن إطار التقارير التقليدية التي ينتجها النظام المحاسبي بحيث تصبح المعلومات الاجتماعية جزء من المعلومات المالية التقليدية.

وهذا الاتجاه يساعد على تحقيق التكامل بين المعلومات المالية والمعلومات الاجتماعية للوحدة دون الحاجة إلى إجراء تعديل جوهري على النظام المحاسبي باعتبار أن الأنشطة الاجتماعية للوحدة تؤثر على الأنشطة الاقتصادية وبالتالي يجب أن ينعكس ذلك على القوائم المالية، كما أنها توفر مجالاً أوسع للمقارنة بين الأنشطة.

### ٨/٨/ج اعتبارات الإفصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية

- هناك اعتبارات عديدة تحكم الإفصاح عن الأداء الاجتماعي للوحدات التي لا تهدف للربح وهي:
- مدى ما تقوم به الوحدة من أنشطة اجتماعية إذ أنه من المتوقع أن يزيد الإفصاح عن الأداء الاجتماعي مع زيادة أنشطة المسؤولية الاجتماعية التي تضطلع بها الوحدة .

- حجم الأداء الاقتصادي : إذ أنه من المتوقع زيادة حجم الأداء الاجتماعي وبالتالي مدى الإفصاح عن هذا الأداء مع نمو الأداء الاقتصادي للوحدة .
- حجم الوحدة : إذ أنه من المتوقع زيادة حجم الأداء الاجتماعي وبالتالي مدى الإفصاح عن هذا الأداء مع زيادة حجم الوحدة .

### ٩/٨ مشاكل المحاسبة في الوحدات التي لا تهدف للربح:-

يمكن أن تتبلور مشاكل المحاسبة في الوحدات التي لا تهدف للربح في النقاط الآتية:-

(د. تهناني النشار، ١٩٩٦ص ١٤)

- (١) عدم توفر المقياس المرضى للأداء، والذي يقابل مقياس الربح في الوحدات الهادفة للربح، حيث أن هذه الوحدات لا تسعى لتحقيق الربح وإنما يتم اتخاذ القرارات الخاصة بنوعية الخدمة المقدمة والتي تحقق رفاهية المجتمع، ولهذا فإن اختبار الربحية غير متوافر.
- (٢) صعوبة قياس العلاقة بين تكاليف البرامج الاجتماعية والمنافع الاجتماعية التي تحققها هذه الوحدات، بل الأكثر من ذلك، صعوبة قياس المنافع في حد ذاتها (Anthony, et.al, 1983)
- (٣) تتعرض تلك النوعية من الوحدات لنفس المشاكل التي تقابل المنشآت الخدمية وبالتالي فإن تقييم الخدمة الاجتماعية يحتوى على العديد من المشاكل تتمثل في الآتي:-

- أن الخدمة هي تلك النوعية من المخرجات غير الملموسة.

- أنها غير قابلة للتخزين.

- صعوبة قياس مقدار الخدمة ومدى الجودة في أدائها.

(٤) أن أهم مشكلة محاسبية تواجه تلك النوعية من الوحدات، تتمثل في الافتقار إلى المعلومات

الملائمة واللازمة لتحديد ما يلي:

- مقياس لمخرجاتها ونتائجها، متمثلة في مقدار الخدمة، جودتها، مدى رضا المستفيدين عنها.

- مقياس الإنجازات الاجتماعية Accomplishments .

- مقاييس الإنتاجية التي توضح العلاقة بين المدخلات والمخرجات وبالتالي صعوبة قياس كفاءة الأداء.

(٥) توصيات وإصدارات المجمع المحاسبية العلمية تهتم عادة بالأداء المالي فقط لتلك النوعية من الوحدات على حساب النجاح التشغيلي بمعنى (تحقيق المهام الاجتماعية التي وجدت هذه الوحدات من أجلها).

١٠/٨ المخاطر الأساسية التي تتعرض لها الوحدات التي لا تهدف للربح والمراكز

### الخيرية

١- التقلبات في التمويل ومخاطر التمويل الأخرى.

٢- سحب المتبرع والمؤسس الرئيسي الدعم الذي يقدمه للوحدة والذي يمثل جزء كبير من تمويل الوحدة.

٣- تكرار المخاطر التي تتعرض لها الوحدات التي لا تهدف للربح.

٤- ضعف القدرة على الاحتفاظ بالهيكل الوظيفي للوحدات التي لا تهدف للربح.

- ٥- صعوبة توصيل خدمات الوحدات التي لا تهدف للربح الي جميع المحتاجين في المنطقة التي تعمل فيها تلك الوحدات .
- ٦- مخاطر عدم الالتزام بالقوانين واللوائح التي تحكم عمل الوحدات التي لا تهدف للربح وبالتالي تعرضها لعقوبات قانونية أو عقوبات من جانب المجتمع .

### ١١/٨ مسؤوليات مجلس الإدارة في الوحدات التي لا تهدف للربح

- هناك العديد من المسؤوليات لمجلس إدارة الوحدات التي لا تهدف للربح ومنها :-
- ١- اختيار السياسات المحاسبية المناسبة وتطبيقها بصورة منتظمة من فترة إلي أخرى.
  - ٢- متابعة وملاحظة الطرق والسياسات والمبادئ التي تطبق في الوحدات التي لا تهدف للربح والتي تحكم عمل هذه الوحدات .
  - ٣- عمل التقديرات والتنبؤات الدقيقة للخطط المستقبلية للوحدة.
  - ٤- التأكد من مدي إتباع المعايير المحاسبية التي تحكم عمل الوحدات التي لا تهدف للربح وذلك عند إعداد والإفصاح والتفسير للقوائم المالية .
  - ٥- إعداد القوائم المالية بافتراض أن الوحدة مستمرة في عملها .

### ٩- تطور العمل الخيري في المملكة العربية السعودية

بدأت الأنشطة الخيرية التطوعية بالمملكة العربية السعودية منذ زمن طويل وتطورت لتأخذ أشكال مختلفة فردية وعائلية ثم تحولت إلي صناديق البر (وهي صناديق تجمع فيها الأموال والصدقات في المواسم ثم توزع علي المحتاجين) ، ثم شملت الجهود الخيرية في مجالات المرافق العامة والخدمات الصحية وغيرها،ومنذ إنشاء وزارة العمل والشؤون الصحية عام ١٣٨٠هـ - ازدادت التوعية لتنشيط الحركة الأهلية التطوعية فكان قيام العديد من الجهات الخيرية علي أساس رسمي منظم طبقاً للنظم واللوائح الصادرة عن الوزارة والتي صدر أولها عام ١٣٨٤هـ - وقد تزايد عدد الجمعيات الخيرية ليرتفع من ١٦٠ جمعية عام ١٤١٨/١٩٩٨ ليصل إلي أكثر من ٤٥٧ جمعية خيرية (رجالية ونسائية) عام ٢٠٠٨/١٤٢٨ .

ولقد حظي العمل المؤسسي الخيري الاجتماعي الذي تشرف عليه وزارة الشؤون الاجتماعية أو غيرها من قطاعات الدولة في المملكة العربية السعودية باهتمام كبير من قبل القطاع الخاص في المجتمع السعودي ،ولعل من أبرز دلالة علي ذلك انتشار منظومة العمل الخيري في مختلف مدن ومحافظات المملكة العربية السعودية ، وكذلك ارتفاع المبالغ المصروفة من قبل مؤسسات العمل الخيري بشتى صورها ،وينضم تحت لواء العمل الخيري التنظيمات التالية:

- ١- الجمعيات الخيرية :- التي تشرف عليها وزارة الشؤون الاجتماعية ، والخاضعة لنظام الجمعيات الخيرية ،والتي يبلغ عددها (٤٥٧) جمعية خيرية حتى عام ١٤٢٧/١٤٢٨هـ .

والجدول التالي يوضح تطور أعداد الجمعيات الخيرية في المملكة العربية السعودية

السنة	عدد الجمعيات الخيرية الرجالية	عدد الجمعيات الخيرية النسائية
١٤٢٣/١٤٢٢هـ	٢٤٦	٢٣
١٤٢٤/١٤٢٣هـ	٢٦٩	٢٣
١٤٢٥/١٤٢٤هـ	٢٨٦	٢٣
١٤٢٦/١٤٢٥هـ	٣٣٢	٢٣
١٤٢٧/١٤٢٦هـ	٣٤٦	٢٥
١٤٢٨/١٤٢٧هـ	٤٢٧	٣٠

المصدر: التقرير الإحصائي لوزارة الشؤون الاجتماعية بالمملكة العربية السعودية من عام ١٤٢٣هـ إلى ١٤٢٨هـ .

٢- المؤسسات الخيرية الخاصة: والتي تشرف عليها وزارة الشؤون الاجتماعية والخاضعة لنظام المؤسسات الخيرية ويبلغ عددها (٣٤) مؤسسة (المصدر بيان وزارة الشؤون الاجتماعية عام ٢٠٠٥) .

٣- وأخيراً صدر الأمر الملكي برقم أ/١٤٣ بتاريخ ١٤٣١/٩/٢٩هـ بالموافقة علي إنشاء " مؤسسة خادم الحرمين الشريفين الملك عبد الله بن عبد العزيز آل سعود العالمية للأعمال الخيرية والإنسانية " بهدف توفير المنح للباحثين والدارسين وتقديم المساعدات والسكن للمحتاجين وإقامة المشروعات الإنتاجية مما يعد دعماً كبيراً للعمل الخيري في المملكة والعالم . (المصدر : جريدة الرياض العدد ١٥٤٢٦ - ١٨/٩/٢٠١٠ م)

١٠- الإطار المقترح لقياس وتقييم أداء الوحدات التي لا تهدف للربح و المراكز الخيرية يوضح الشكل رقم (١) الإطار العام المقترح لقياس وتقييم أداء الوحدات و المراكز الخيرية

## مفهوم المسؤولية الاجتماعية

### مجالات المسؤولية الاجتماعية

تجاه العاملين

تجاه البيئة

تجاه العملاء والمستهلكين

تجاه المجتمع

دوافع الشركات نحو ممارسة المسؤولية الاجتماعية

مزايا ومنافع المسؤولية الاجتماعية

العوامل المؤثرة على أداء الوحدات التي لا تهدف للربح لمهامها الاجتماعية

### عوامل خارجية

- (١) التشريعات والقوانين
- (٢) القوى السياسية والاقتصادية التنافسية والاجتماعية
- (٣) الأطراف ذوى العلاقات الارتباطية بالوحدة التي لا تهدف للربح (المتبرعين - العاملين - المتطوعين - المستفيدين - الهيئات الحكومية - البيئة الاقليمية)

### عوامل داخلية

- (١) القوانين واللوائح الداخلية
- (٢) الاستراتيجيات الحالية
- (٣) الموارد المتاحة
- (٤) نتائج الأداء الماضى

### معايير تقييم الاداء

#### معايير قياس تكلفة حجم الإسهام الاجتماعي للوحدة تجاه المجتمع والبيئة

- (١) معيار قياس مساهمة الوحدة في تحقيق الرفاهية الاجتماعية
- (٢) معيار قياس مساهمة الوحدة في توفير فرص عمل جديدة
- (٣) معيار مساهمة الوحدة في الحفاظ علي البيئة المحيطة
- (٤) معيار مساهمة الوحدة في تطوير وتحسين البنية التحتية في المنطقة المحيطة

#### معايير قياس الأنشطة الخاصة بتحسين خدمات التعامل مع المستفيدين

- (١) معيار قياس نفقات الوحدة على أبحاث تطوير الخدمات للمستفيدين
- (٢) معيار قياس دور الوحدة في حل مشكلات المستفيدين

#### معايير قياس أسهام الوحدة تجاه العاملين

- (١) معيار قياس الدخل النقدي للعاملين بالوحدة
- (٢) معيار مساهمة الوحدة في حل بعض المشاكل الاجتماعية للعاملين
- (٣) معيار قياس مساهمة الوحدة في رفع مستوى كفاءة العاملين
- (٤) معيار قياس استقرار حالة العمل بالوحدة

#### معايير ملائمة وتناسق أهداف الوحدة مع مواردها

- ١- معدل دوران الأصول
- ٢- نسب السيولة

## تحليل لعناصر الإطار المقترح

١/١٠ العوامل المؤثرة على تحقيق الوحدات التي لا تهدف للربح والمراكز الخيرية

### لمهامها الاجتماعية :-

وتشمل العوامل الداخلية والخارجية وهي:-

١/١٠ أ/ العوامل الداخلية وتشمل

(١) القوانين واللوائح الداخلية التي تحكم عمل تلك الوحدات.

(٢) الاستراتيجيات الحالية والتي تنظم أداء تلك الوحدات وتقديمها لرسالتها وتحقيق أهدافها.

(٣) الموارد المتاحة (مادية، بشرية، معلوماتية) والتي تساعد في تقديم تلك الوحدات لأنشطتها

(٤) نتائج الأداء الماضي لإجراء مقارنات مع الأداء الحالي وتقييم الأداء.

١/١٠ ب/ العوامل الخارجية

(١) التشريعات والقوانين التي تحكم نشاط تلك الوحدات.

(٢) القوى السياسية والاقتصادية، التنافسية، الاجتماعية والتي تمثل عناصر الضغط علي تلك

الوحدات لتحقيق أهدافها المحددة مسبقاً.

(٣) الأطراف ذوى العلاقات الإرتباطية بالمراكز كالمترعين، العاملين، المتطوعين،

المستفيدين، الهيئات الحكومية، البيئة الإقليمية.

٢/١٠ علاج المشاكل والصعوبات المحاسبية التي تواجه الوحدات التي لا تهدف للربح

يقترح الباحث بعض الأساليب لعلاج المشاكل والصعوبات المحاسبية التي تواجه الوحدات

التي لا تهدف للربح والمراكز الخيرية كما يلي:

١٠/٢ أ/ مشكلة تقييم الأداء

في ظل غياب مقاييس ملموسة لأداء هذه الوحدات فإنه يمكن وضع منهاجاً خاصاً بها يساعد

إدارتها على قياس ورقابة الأداء، ويتمثل هذا المنهج في الإجابة على مجموعة من الأسئلة

الأساسية الآتية التي يمكن اعتبارها معايير لقياس أداء تلك النوعية من الوحدات والمراكز وتشمل

هذه الأسئلة ما يلي:-

السؤال الرئيسي الأول : ما هو مدي تحقيق الوحدة غير الهادفة للربح لأهدافها ومسئولياتها

الاجتماعية ؟

ويمكن الإجابة علي هذا السؤال من خلال الإجابة علي الأسئلة الفرعية التالية:

(أ) هل تتلاءم وتتناسق أهداف الوحدات والمراكز الخيرية مع مواردها المالية ؟

حيث قد تتبنى العديد من تلك الوحدات أهدافاً اجتماعية متواضعة Modest social Goals

إلى حد كبير بالنسبة للموارد المتاحة لها، والعكس، حيث قد يتبنى بعضها أهدافاً اجتماعية طموحة

Ambitions Social Goals لحد بعيد. (د.تهاني النشار، ١٩٩٦ ص ٢٨)

و يمكن الإعتماد على كل من نسبة معدل دوران الأصول ونسب السيولة في قياس مدى تناسق

الأهداف مع الموارد المتاحة، ولكن مع توفر الدقة والحذر عند حساب وتفسير هاتين النسبتين

بالنسبة لتلك النوعية من الوحدات كما يلي:-

إيرادات أنشطة الوحدة

1- معدل دوران الأصول =

متوسط أصول الوحدة

وبمقارنة معدل دوران الأصول للوحدة غير الهادفة للربح (المركز الخيري) خلال الأعوام المتوالية يتضح مدى نجاح أو قصور الوحدة في استخدام أصولها، وعلى هذا الأساس فلا بد من الحذر في الموافقة على أي إنفاق رأسمالي جديد تطلبه إدارة الوحدة.

٢- نسب السيولة

تستخدم نسب السيولة كأدوات لتقييم المركز الائتماني للوحدة والذي يعبر عادة عن مدى قدرتها على الوفاء بالتزاماتها قصيرة الأجل، وهذا يكون مؤشراً جيداً في الحكم على مقدرة الوحدة على سداد التزاماتها في الأجل الطويل وتشمل هذه النسب ما يلي:-

الأصول المتداولة

= نسبة التداول

الالتزامات المتداولة

وهي تشير إلى درجة تغطية الأصول المتداولة للالتزامات المتداولة وبالتالي مقدرة الوحدة على سداد التزاماتها العاجلة.

الأصول المتداولة- المخزون

= نسبة السيولة السريعة

الالتزامات المتداولة

ويتم استبعاد المخزون السلعي بسبب الوقت الذي قد تستغرقه عملية تحويل المخزون إلى نقدية وبسبب مشاكل تقويم المخزون السلعي آخر الفترة.

الأصول النقدية وشبه النقدية (كالاستثمارات المالية)

= نسبة النقدية

الالتزامات المتداولة

تشير إلى مقدار النقدية المتاحة لدى الوحدة في وقت معين لمقابلة الالتزامات قصيرة الأجل. إن الإجابة على السؤال السابق تتطلب أيضاً أن تحدد الإدارة الخصائص الاجتماعية والديمغرافية للمستفيدين من خدمات الوحدات التي لا تهدف للربح، وتحديد التكاليف الإدارية واستخدام النظم المحاسبية الملائمة لأنشطتها، وفي بعض الأحيان قد يتم الصرف على إدارة البرنامج المحدد لهذه الوحدات أكثر من الصرف على الخدمات التي تقدمها هذه الوحدات لذلك يجب التأكد من فعالية صرف الموارد المتاحة لهذه الوحدات .

(ب) ما هو مدى المساهمة الاجتماعية للوحدة تجاه العاملين ؟

ويمكن قياس هذه المساهمة من خلال النسب التالية:

١- معيار قياس الدخل النقدي للعاملين بالوحدة

ويتضمن المرتبات والأجور والمكافآت التي يحصل عليها العاملين بالوحدة.



المرتبآت والأجور + المكافآت والخوافز

متوسط الدخل النقدي للعامل =

عدد العاملين في الوحدة

٢- معيار قياس مساهمة الوحدة في حل بعض المشكلات الاجتماعية للعاملين لديها تتمثل تلك المساهمة في تحمل الوحدة أعباء توفير وسائل الانتقال والتأمينات الاجتماعية، والرعاية الصحية، الرحلات الترفيهية والثقافية والسكن للعاملين.

عدد العاملين والمستفيدين من مساهمة الوحدة في حل المشكلات الاجتماعية

ما يخص العامل =

عدد العاملين في الوحدة

٣- معيار قياس مساهمة الوحدة في رفع مستوى مهارة وكفاءة العاملين في الوحدة ويوضح هذا المؤشر ما تقوم به الوحدة من إنفاق على تعليم وتدريب وثقافة العاملين به من أجل رفع وتطوير مستواهم العلمي والمهني وفعالية الخدمات المقدمة للمستفيدين مما يحقق أكبر استفادة من موارد الوحدة.

تكلفة مساهمة الوحدة في تكاليف التدريب والتطوير

معدل نصيب العامل =

إجمالي قيمة المرتبآت والأجور المدفوعة للعاملين بالوحدة

٤- معيار قياس استقرار حالة العمل بالوحدة

يشير هذا المعيار إلى مدى استمرار العاملين في الوحدة في وظائفهم واستفادة الوحدة من خبراتهم في العمل ويعتبر هذا مؤشر للنمو في عدد القائمين بالأعمال التطوعية. عدد العاملين تاركين الخدمة سنويا

معدل دوران العاملين =

إجمالي عدد العاملين

(ج) ما هو مدى مساهمة الوحدة في الأنشطة الخاصة بتحسين الخدمات المقدمة للمستفيدين

١- معيار قياس نفقات البحوث والتطوير على أنشطة الوحدة التي تقدمها للمستفيدين ويعتبر هذا مؤشر للمعاصرة والتحديث في أداء الخدمات.

نفقات أبحاث تطوير وتحسين خدمات الأنشطة

متوسط ما ينفق على تحسين الخدمة =

إجمالي تكاليف الأنشطة والخدمات المؤداة

٢- معيار قياس دور الوحدة في حل مشكلات المستفيدين من أنشطتها ويعتبر هذا مؤشر عن النمو في عدد المستفيدين من الخدمات والمنافع للوحدة .

عدد المشكلات التي عالجتها الوحدة واستجابت لها

نسبة عدد المشكلات التي استجابت =

إجمالي عدد المشكلات التي ظهرت للوحدة في المنطقة

لها الوحدة

التي تعمل فيها

(د) قياس تكلفة الإسهام الاجتماعي للوحدة تجاه المجتمع وحماية البيئة  
١- معيار قياس مدى مساهمة الوحدة في تحقيق الرفاهية الاجتماعية

تكلفة مساهمة الوحدة في الأنشطة الاجتماعية للمجتمع  
معدل تكلفة الإنفاق =

إجمالي التكاليف الاجتماعية للأنشطة التي تقوم بها الوحدة  
٢- معيار قياس مدى مساهمة الوحدة في توفير فرص عمل جديدة  
عدد العاملين الذين قامت الوحدة بتعيينهم وتشغيلهم  
معدل الوحدة في التشغيل =

إجمالي عدد القوى العاملة في الدولة  
٣- معيار قياس مدى مساهمة الوحدة في الحفاظ علي البيئة  
يشمل هذا تكلفة ما تقدمه الوحدة في إعداد الدراسات والأبحاث العلمية وإقامة الحدائق والحفاظ  
علي البيئة

تكلفة مساهمة الوحدة في الحفاظ علي البيئة المحيطة  
معدل أنفاق الوحدة =

إجمالي ميزانية الأبحاث والتطوير  
٤- معيار قياس مدى مساهمة الوحدة في تطوير وتحسين البنية التحتية في المنطقة المحيطة  
بالوحدة

مساهمة الوحدة في تكاليف تحسين البنية التحتية  
معيار مساهمة الوحدة =

إجمالي تكاليف مساهمة الشركات العاملة في المنطقة

السؤال الرئيسي الثاني: هل يتم إجراء مقابلة سليمة بين مصادر الأموال المتاحة وبين  
استخداماتها؟

حيث توجد بعض النفقات الثابتة- والخاصة بتقديم برامج اجتماعية ثابتة - التي تتحملها تلك  
الوحدات (كتقديم معاشات محددة لنوعية معينة من المتقاعدين، ومعاشات خاصة، منح و هبات  
ثابتة) يجب تمويلها بواسطة مصادر متاحة بصفة مستمرة ويمكن التحكم بها لذلك هذا يتطلب  
التفرقة بين المصادر والاستخدامات الثابتة والمتغيرة للوحدة.

السؤال الرئيسي الثالث: هل تمارس الوحدات نشاطها بأسلوب يمكن من خدمة الأجيال الحالية  
والمستقبلية؟

أن هذا يستلزم بذل كل الجهد لتخصيص النفقات مع عدم التضحية بجودة ومقدار الخدمة  
الاجتماعية المقدمة، وأيضا تحقيق الإيرادات (لأغراض التوسع) وذلك يستلزم إعداد القوائم المالية  
على أساس سليم حتى يمكن الحفاظ على هذه الوحدات ومساعدتها لمباشرة نشاطها لخدمة الأجيال  
القادمة.

السؤال الرئيسي الرابع: هل تتمتع الوحدات غير الهادفة للربح بالثبات والقبالية للبقاء  
والاستمرار؟

إن ذلك يتطلب إجابات مُرضية على جميع الأسئلة السابقة، يتطلب تبنى استراتيجيات ملائمة، وإعداد قوائم وتقارير مالية سليمة، التخطيط للبرامج الاجتماعية الجديدة وتحديد احتياجات كل برنامج من الموارد، تحقيق التكامل بين عملية التخطيط وإعداد الموازنات مع ضرورة اشتراك المسؤولين و المتخصصين في عملية الإعداد للتأكد من استخدام الموارد في إنجاز المهمة الاجتماعية التي قامت هذه الوحدات من أجل تحقيقها.

### ١٠/٢/ب/ مشكلة البيانات والمعلومات للوحدات غير الهادفة للربح

لا بد من توفير قاعدة بيانات لهذه الوحدات لأن القائمين على إدارة تلك النوعية من الوحدات في حاجة إلى توفير نظم ملائمة للمعلومات حيث أن توفير المعلومات الضرورية التي تساعد في بناء الاستراتيجيات الرئيسية، تمكنها من تحديد أهدافها المرتبطة بالمهمة الأساسية لها، وتساعد في تحديد البرامج الاجتماعية والأنشطة اللازمة لتنفيذ هذه الاستراتيجيات، وتمكنها من تحديد مقاييس للأداء وخاصة مقاييس المخرجات، كما أن أصحاب المصلحة من متبرعين و متطوعين ،وعاملين ومستفيدين في حاجة إلى معلومات عن الأداء المالي، الأداء التشغيلي لهذه الوحدات التي لا تهدف للربح على الأقل تماثل ذلك القدر من المعلومات الذي يحصل عليه أصحاب المصلحة في المنشآت الهادفة للربح. (Anthony, 1995) بل أن الحاجة للمعلومات الملائمة وفي التوقيت المناسب والدقيقة ضرورية لتحديد معايير صادقة وواضحة للأداء والتي تكون أكثر أهمية لتلك الوحدات.

### ١٠/٢/ج/ مشكلة القوائم والتقارير المالية الملائمة

- ضرورة توافر قوائم مالية وغير مالية مثل قوائم الأنشطة Statements of Activities وإعداد تقارير تساعد مستخدمها على فهم طبيعة المهمة والأهداف والبرامج والأنشطة الأساسية للوحدة، وطبيعة وكمية الموارد المتاحة لها واستخداماتها، كما يجب أن تكون قادرة على مساعدة القارئ على تقويم قدرة الوحدة على إنجاز الأهداف السنوية والأنشطة المرتبطة بها، وأيضاً تحديد درجة الرقابة التي يمارسها المتبرعين والمساهمين والمستفيدين علي كيفية استخدام الموارد المتاحة. (AICPA, 1978)

• يجب أن تشمل قوائم الأنشطة علي ما يلي :

- الأنشطة الأساسية وهي عبارة عن الأنشطة المرتبطة مباشرة بالبرامج الاجتماعية التي تحقق الأهداف الرئيسية التي تساعد في تحقيق المهمة الأساسية التي وجدت هذه الوحدات أصلاً من أجل تحقيقها.

- الأنشطة المساعدة Supporting Activities- وهي الأنشطة اللازمة لمباشرة الأنشطة الأساسية، ولكنها غير مرتبطة مباشرة بالبرامج والأهداف الرئيسية للوحدة- والتي يجب القيام بها خلال فترة زمنية معينة.

• يجب أن تظهر تلك القوائم المصادر الأساسية للإيرادات ومقاديرها، كما يجب أن تعد تلك القوائم على أساس مقارنة بين السنة الحالية والسنة الماضية Comparative Basis لقياس مدى التطور في الأداء وتحسنه.

ولمواجهة المشاكل السابقة (مشكلة البيانات والمعلومات ، والقوائم والتقارير الملائمة ) سوف يحاول الباحث علاجها من خلال النماذج الجديدة المقترحة للإفصاح عن المعلومات في تلك الوحدات لزيادة الإفصاح وتعزيز فعالية الاتصال مع الأطراف المستفيدة.

## ١١ - النماذج المقترحة للإفصاح عن المعلومات المحاسبية للوحدات التي لا تهدف للربح

### أولاً: القوائم المالية الحالية

تم تصوير نماذج للقوائم المالية الحالية التي يتم إعدادها والإفصاح عنها من جانب الوحدات التي لا تهدف للربح (ملحق رقم ١).

تقوم المراكز الخيرية والوحدات غير الهادفة للربح بإعداد والإفصاح عن بياناتها من خلال القوائم التالية:-

### (١) قائمة الإيرادات والنفقات

- وتوضح هذه القائمة النفقات والإيرادات الخاصة بكل أنشطة الوحدة غير الهادفة للربح وكذلك الفائض أو العجز لهذه الأنشطة.

ويمكن توضيح الإيرادات والنفقات للوحدات غير الهادفة للربح فيما يلي:

#### ١- النفقات

- رعاية الأيتام ذوى الظروف الخاصة
- علاج المرضى المحتاجين
- إعداد وجبات إبطار للصائمين في رمضان
- تشييد المساجد والمراكز الجديدة
- تجهيز العرائس المحتاجين
- إنتاج السلع والخدمات بأسعار رمزية
- برامج التعليم والتدريب والتأهيل
- إقامة البرامج الثقافية
- تنفيذ برامج الإسكان الخيري وتحسين المساكن
- القيام ببرامج الرعاية الصحية
- برامج تقديم المساعدات المتنوعة
- برامج تأهيل السجناء
- إقامة المراكز الاجتماعية للشباب ومراكز الأحياء لتنمية الأحياء
- إقامة المعسكرات الصيفية للشباب
- جمع وتوزيع فائض الولائم والحفلات والمناسبات

#### ٢- الإيرادات

وتمثل مصادر الموارد التي تمويل أنشطة هذه الوحدات وتشمل:

- تحصيل الرسوم والضرائب والزكاة لصالح العمل الخيري

- الحصول على الإعانات المتنوعة ومنها:

أ - إعانة تأسيسية تصرف بعد تسجيل الوحدة أو المركز رسمياً.

ب- إعانة سنوية تصرف للوحدة بعد انتهاء السنة المالية وقد تصل إلى ٨٥% من إجمالي

مصرفاتها.

- ج- إعانة فنية تتمثل في تحمل تكاليف تعيين الموظفين الفنيين للعمل بالوحدات والمراكز أو مدنها بخبراء ومختصين لدراسة أوضاعها.
- د- إعانة إنشائية تصرف لمساعدة الوحدات في تنفيذ مشروعات المباني لتأمين مقرات مناسبة لبرامج الوحدات والمراكز.
- هـ- إعانة عينية وفقا للحاجة لمساعدة الوحدة في أداء رسالتها وتنفيذ برامجها.
- و- إعانة طارئة تمنح في الحالات الاستثنائية لدي مواجهة الوحدة صعوبات أو أزمات مالية.
- ى- تمنح الوحدات والمراكز الخيرية حاجتها من الأراضي لإقامة منشأتها الخيرية.

### (٢) قائمة المركز المالي للوحدة غير الهادفة للربح

- وتوضح أصول الوحدة والمشروعات الاستثمارية التي تساهم فيها الوحدة والالتزامات المترتبة علي ذلك وحقوق الملكية للوحدة والمتمثلة في رصيد متجمع الفائض المرحل من سنوات سابقة.
- (٣) قائمة التدفقات النقدية (المقبوضات والمدفوعات)
- وتوضح المقبوضات والمدفوعات النقدية سواء من الخزينة أو البنك لكل نشاط من أنشطة الوحدة التي لا تهدف للربح مع توضيح النقدية المتاحة في آخر الفترة.

### ثانيا: القوائم المالية والنماذج الجديدة المقترحة للإفصاح عن أداء الوحدات التي لا تهدف للربح مقدمة

المحاسبة الاجتماعية تعتمد علي نقد القيود التي تفرضها المحاسبة المالية ،ومنها استبعاد مجموعة البنود التي لا يمكن تحديد قيم مالية لها، والعناصر الاجتماعية التي تمثل مجال اهتمام المحاسبة الاجتماعية هي العناصر التي ليس لها قيم مالية تبادلية في السوق ، وكذلك تركيز المحاسبة المالية علي توفير معلومات لحملة الأسهم ومقدمي التمويل الآخرين وإهمالها باقي أصحاب المصالح الآخرين مثل الموظفين ،العلاء ،ومستخدمي والمستفيدين من الخدمات التي تقدمها الوحدة،المجتمع ،الحكومة ،المتطوعين والأعضاء في الوحدات التي لا تهدف للربح.

النموذجين الذين سوف يتم عرضهما يمثلان المدخل إلي تحقيق التكامل بين العناصر المالية والاجتماعية ، وتم تطبيقهما علي الوحدات التي لا تهدف للربح و تم اختيار المراكز الخيرية منها للتطبيق عليها.

### النموذج الأول : نموذج العائد الاجتماعي علي الاستثمار

يستخدم هذا النموذج لدراسة وتحديد قيمة الخدمات التي توفرها الوحدات التي لا تهدف للربح للمجتمع باعتباره صاحب المصلحة الأول في هذه الوحدات ، ويستخدم هذا النموذج المفهوم التقليدي للإنتاجية لقياس العلاقة بين الموارد الخارجة (المخرجات) والموارد الداخلة (المدخلات).

ويمكن للوحدة التي لا تهدف للربح استخدام هذه المعلومات لتقييم كيفية استخدامها لمواردها لإحداث تأثير علي المجتمع الذي تعمل فيه ، وهذه المعلومات تعكس معدل العائد الاجتماعي علي الاستثمار.

نموذج العائد الاجتماعي علي الاستثمار

Incoming Resources الموارد الواردة	Outgoing Resources الموارد الخارجة
× الإيرادات × القيمة المحققة من الأنشطة التطوعية الخيرية	× المصروفات والنفقات × القيمة اللازمة لأداء الأنشطة التطوعية الخيرية × قيمة المخرجات × رئيسية × ثانوية × طرف (جانب) ثالث Tertiary
×× الإجمالي	×× الإجمالي

العائد الاجتماعي علي الاستثمار = الموارد الخارجة / الموارد الواردة  
 Outgoing Resources / Incoming Resources

**Incoming Resources** الموارد الواردة

إحدى الدراسات (Onestep, 1996) أشارت إلي أن معظم الوحدات التي لا تهدف للربح تحصل علي ٧٥% من التمويل اللازم لها من مصدر واحد غالباً هي الحكومة ، وباقي التمويل اللازم يتم الحصول عليه من الأشخاص والمؤسسات من المتبرعين .

**Outgoing Resources** الموارد الخارجة

ويمكن تصنيف المخرجات الاجتماعية إلي ثلاثة أنواع ومحاولة إيجاد قيم سوقية نسبية لهذه المخرجات وهي :

١- مخرجات أساسية :- Primary

تمثل الآثار المباشرة لخدمات الوحدات التي لا تهدف للربح علي المستفيدين من خدماتها .

٢- مخرجات ثانوية :- Secondary

تمثل الآثار غير المباشرة لخدمات الوحدات التي لا تهدف للربح علي المستفيدين من خدماتها .

٣- مخرجات يستفيد منها طرف ثالث :- Tertiary

تمثل الآثار الأخرى لخدمات الوحدات التي لا تهدف للربح علي الأطراف والمجموعات الأخرى في المجتمع غير المستفيدين من خدماتها مباشرة .

**نفقات (مصروفات) الوحدات التي لا تهدف للربح**

تتضمن مصروفات تلك الوحدات في مرتبات العاملين والموظفين في تلك الوحدات، مشتريات إضافية خارجية، مشتريات مهمات ومعدات للمراكز لمساعدتها لأداء مهامها .

القيم من الأنشطة التطوعية Value of Volunteer Activities

تتقسم القيم من الأنشطة التطوعية إلى قسمين هما :

أ- قيم واردة (داخلة)

وهي تمثل الموارد الواردة من المجتمع إلي الوحدات التي لا تهدف للربح والتي تدعم تلك الوحدات في أداء مهامها وتقديم خدماتها للمستفيدين.

ب- قيم صادرة (خارجة)

وهي تمثل مساهمة الوحدات التي لا تهدف للربح والمتطوعين القائمين علي العمل فيها إلي المجتمع والتي تعبر عن قيام تلك الوحدات بأداء مهامها وتقديم خدماتها للمستفيدين.

لذلك يمكن القول أن قيمة الأنشطة التطوعية هي التي تعود من والي المجتمع والتي تقوم

الوحدات التي لا تهدف للربح بتحقيق قيمة مضافة عليها. كذلك القائمين علي الأنشطة

التطوعية ينمون مهاراتهم من خلال تقديمهم تلك الخدمات التطوعية ويجب أن تعامل تنمية

تلك المهارات كقيمة مضافة . ويمكن استخدام نموذج العائد الاجتماعي علي الاستثمار

لتصوير قائمة العائد الاجتماعي علي الاستثمار للمركز الخيري كما يلي :-

قائمة العائد الاجتماعي علي الاستثمار للوحدة .....

عن الفترة المنتهية في .....

القيمة	الموارد الخارجة	القيمة	الموارد الواردة
القيمة	Outgoing Resources	القيمة	Incoming Resources
×	المصروفات والنفقات	×	الإيرادات
×	القيمة اللازمة لأداء الأنشطة التطوعية الخيرية × قيمة المخرجات	×	القيمة المحققة من الأنشطة التطوعية الخيرية
×	مخرجات رئيسية قيمة مرتبات المستفيدين الذين تم إيجاد وظائف لهم	×	
×	قيمة تدريب المستفيدين وتأهيلهم لسوق العمل	×	
×	مخرجات ثانوية الأثار غير المباشرة علي المستفيدين مخرجات طرف (جانب )	×	
×	ثالث Tertiary وفورات دخليه من المساعدات التي كانت تقدم للمستفيدين قبل حصولهم علي وظائف	×	
×	وفورات خدمية تحققت للمجتمع بعد حصول المستفيدين علي وظائف	×	
××	الإجمالي	××	الإجمالي

ملحوظة : يتم الحصول على قيم الإيرادات والمصروفات من القوائم المالية التقليدية والتي تمت مراجعتها بواسطة المراجع الخارجي.

Outgoing Resources	الموارد الخارجة	العائد الاجتماعي = علي الاستثمار
Incoming Resources	الموارد الداخلة	

### معنى معدل العائد الاجتماعي علي الاستثمار

يعني أن كل ريال موارد داخلة (استثمار في الوحدة التي لا تهدف للربح) ما هي القيمة التي يحققها هذا المبلغ كموارد خارجة (قيمة أو منفعة اقتصادية واجتماعية تعود علي المجتمع ) ، وكلما زاد معدل العائد الاجتماعي علي الاستثمار يعني ذلك مدي كفاءة الوحدة في استغلال مواردها وفعالية الوحدة في تحقيق أهدافها وبالتالي زيادة الموارد الواردة و تفعيل دورها في المجتمع. النموذج الثاني: قائمة القيمة المضافة الموسعة للوحدات التي لا تهدف للربح هذه القائمة تبني علي أساس نموذج العائد الاجتماعي علي الاستثمار ،بالإضافة إلي البيانات الموجودة بالقوائم المالية التقليدية للوحدة .

فهي تجمع بين القيمة المضافة من الموارد المالية التي تم الحصول عليها من القوائم المالية التقليدية التي خضعت للمراجعة بالإضافة إلي القيمة المضافة من الموارد الداخلة الاجتماعية ، لذلك تعتبر هذه القائمة مساهمة فريدة لتحقيق الاندماج بين مجال المحاسبة المالية ومجال المحاسبة الاجتماعية خاصة المطبقة في الوحدات التي لا تهدف للربح .

### تعريف القيمة المضافة :

"هي مقياس للثروة أو القيمة التي تولدها المنشأة من الجمع بين قيمة المواد والمنتجات والخدمات من العمل بالإضافة إلي رأس المال ."

ومنذ عام ١٩٧٠ و قائمة القيمة المضافة تستخدم في المملكة المتحدة وتعتبر من القوائم الأساسية المطلوب إعدادها بالإضافة إلي القوائم المالية التقليدية . وعلي عكس قائمة الدخل التي تهتم بالثروة التي تعتبر الهدف الأساسي لمجموعة واحدة هم الملاك وحملة الأسهم ، فإن القيمة المضافة تمثل الثروة المحققة لعدد أكبر من أصحاب المصالح وهو المجتمع .

لذلك يمكن القول أن قائمة القيمة المضافة تركز علي آثار أوسع نطاقا لأنشطة المنشأة غير الربح أو الخسارة ، وفي حالة الوحدات التي لا تهدف للربح فإن قائمة القيمة المضافة تركز علي أن الوحدة التي لا تهدف للربح توفر فرص عمل للمستفيدين من خدماتها، والمساهمة في التكاليف الاجتماعية من خلال الضرائب ومكافآت للمستثمرين، والمقرضين ،ومقابل مخاطر التمويل مع الاحتفاظ بجزء من الأموال للحفاظ علي بقاء الوحدة .

وفي ظل النموذج الموسع المقترح لقائمة القيمة المضافة يتم التركيز أيضا علي دور الوحدة في توفير منافع اجتماعية والتي تتجاهلها غالبا القوائم المالية التقليدية لأنها منافع لا توجد لها قيم تبادلية مالية في السوق .

والقائمة الجديدة تقسم إلي ثلاثة أعمدة تشير إلي المصادر الثلاثة المختلفة للقيمة المضافة وهي :

١- المصادر المالية : وتمثل المعلومات المالية التي تم الحصول عليها من القوائم المالية التقليدية والتي تمت مراجعتها بواسطة المراجع الخارجي ويمكن أن يشار إليها بالقيمة المضافة المقيدة



- ٢- المصادر الاجتماعية : وتمثل المساهمات غير المالية وهي المخرجات التي يعمل المحاسبون بتقدير قيم سوقية نسبية لها.
- ٣- المصادر المختلطة : وتمثل إجمالي أعمدة المصادر المالية والمصادر الاجتماعية (وهي تمثل القيمة المضافة الموسعة)

قائمة القيمة المضافة الموسعة للوحدة ... عن السنة المنتهية في .....

مختلطة (موسعة)	اجتماعية	مالية	القيمة المضافة المتولدة
x	x	x	المخرجات الرئيسية
x	x	x	المخرجات الثانوية
x	x	x	مخرجات لأطراف أخرى
xxx	xxx	xxx	الإجمالي
x	x	x	يطرح: مشتريات بضائع وخدمات خارجية
xx	xx	xx	= القيمة المضافة المتولدة
x	x	x	نسبة القيمة المضافة /المشتريات

## ١٢- مرفقات القوائم المالية للوحدات التي لا تهدف للربح

يرفق بالقوائم المالية للوحدات التي لا تهدف للربح مجموعة من المرفقات تعطي مزيدا من البيانات والإيضاحات من بينها ما يلي:- (د. حسين شحاته ، ٢٠٠١ص٥٣)

(١) تقرير مجلس إدارة الوحدة :

ويتضمن ما يلي:-

- ملخص أداء الوحدة خلال الفترة المالية الحالية.
- الأداء الفعلي للوحدة مقارنة بما يقابله في السنة الماضية.
- الأداء الفعلي مقارنة بالمخطط المستهدف وبيان الانحرافات وأسبابها وسبل علاجها.
- خطة الأداء في المستقبل محللة حسب الأنشطة المختلفة.
- آفاق التطوير والنمو في الفترة المقبلة في ضوء الإنجازات في الماضي والفترة الحالية.
- أي أحداث جوهرية قد تمت خلال الفترة وأثرها على الأداء الفعلي وكيف تم مواجهتها.

(٢) تقرير أمين الوحدة :

ومن أهم ما يتضمنه ما يلي:-

- التدفقات النقدية الداخلة (المقبوضات) محللة حسب مصادرها.
  - التدفقات النقدية الخارجة (المدفوعات) محللة حسب مصادرها.
  - الموقف النقدي والمالي للوحدة.
  - أي معلومات مالية جوهرية لها أثر على الموقف المالي للوحدة .
- (٣) تقرير عن التحليل المالي للبيانات والمعلومات الواردة في القوائم المالية موضحا بها أهم المؤشرات عن الوحدة ومنها:-
- مؤشرات التطور والنمو في الأنشطة الجارية للوحدة .

- مؤشرات عن التوسع المتوقع في أنشطة الوحدة.
- مؤشرات عن السيولة للوحدة.
- مؤشرات عن المركز المالي للوحدة وبيان المديونية والدائنية.
- مؤشرات عن ترشيد النفقات للوحدة .
- مؤشرات عن تنمية الإيرادات للوحدة .
- أي مؤشرات أخرى هامة لأعضاء الوحدة والجهات الخارجية المعنية به.
- (٤) كشوف تحليلية عن بعض البنود الإجمالية في القوائم المالية ومنها:
  - كشف تحليل الإيرادات حسب مصادرها.
  - كشف تحليل المشروعات الرأسمالية الجديدة.
  - كشف تحليل نفقات كل نشاط للوحدة.
  - كشف تحليل المصروفات الإدارية والعمومية حسب بنودها.
  - كشف تحليل الأصول الثابتة موضحا به الإضافات والاستبعادات.
  - كشف تحليل إهلاكات الأصول الثابتة للوحدة .
  - كشف تحليل المخصصات لمقابلة الالتزامات المتوقعة.
- (٥) تقرير مراقب الحسابات على القوائم المالية:

يتضمن رأيه الفني المحايد عن مدى تعبير القوائم المالية للوحدة عن نتيجة أنشطة الوحدة ومركزها المالي.

#### (٦) تقرير المراقب الشرعي للوحدة والمركز الخيري:

في حالة المراكز الخيرية بالمملكة العربية السعودية يكون لها مراقب شرعي والذي يقدم تقريرا إلى أعضاء المركز والمؤسسين بوضح مدى التزام إدارة المركز بأحكام ومبادئ الشريعة الإسلامية، ويرفق هذا التقرير مع القوائم المالية التي تعرض على الجمعية العامة لأعضاء المركز.

#### ١٣- الدراسة الميدانية (دراسة حالة)

تم تطبيق معدلات تقييم الأداء والقوائم المقترحة علي أحد المراكز الخيرية وهي جمعية رعاية الأيتام (أباء) بمنطقة عسير - أيها المملكة العربية السعودية والتي تأسست في ١٢/٧/١٤٢٩ هـ وفيما يلي نبذة عن أهداف الجمعية وهيكلها الإداري.

#### أهداف الجمعية

تتمثل الأهداف العامة للجمعية في الآتي:-

- ١- كفاءة الأيتام كفاءة تربوية ومالية وحقوقية.
- ٢- توفير الفرص الوظيفية للأيتام بالتنسيق مع الدوائر ذات الاختصاص.
- ٣- تأمين صرف إعانة شهرية لليتيم عن طريق بطاقات الكترونية تكفيه ذل السؤال.
- ٤- العناية بذوي الاحتياجات الخاصة من الأيتام.
- ٥- الاهتمام بذوي المواهب البارزة من الأيتام.
- ٦- تنظيم دورات تربوية لأسرة اليتيم.
- ٧- توفير السكن والغذاء لأسر الأيتام بأسعار رمزية.

#### مجلس إدارة الجمعية

- ١- الأمير /فيصل بن خالد بن عبد العزيز آل سعود -أمير منطقة عسير رئيس
- ٢- الشيخ/ سالم بن سعيد العواشر - رئيس محاكم عسير نائب الرئيس

- ٣- الأستاذ ناصر بن عبد الله العواد  
٤- الأستاذ الدكتور / عبد الله علي ابو عشي - أستاذ جامعي  
٥- الشيخ/ علي بن سعد بن مفرح - شيخ قبائل بني مغيد وبني نمار  
٦- المهندس / عبد الكريم بن سالم الحنيني - وكيل إمارة منطقة عسير
- أمين عام  
أمين الصندوق  
عضو  
عضو

إنجازات الجمعية حتى نهاية عام ٢٠٠٩

- ١- بلغت عدد الأسر المسجلة بالجمعية ٣٣٠ أسرة  
٢- بلغ عدد الأيتام المسجلين بالجمعية ٨٠٧ يتيم  
٣- بلغ عدد الأيتام المكفولين من الجمعية ٦٦٥ يتيم

وقد قام الباحث بتطبيق الإطار المقترح للإفصاح المحاسبي وتقييم الأداء علي بيانات القوائم المالية للجمعية والتي تم الحصول عليها من الجمعية ، بالإضافة إلي البيانات التي تم الحصول عليها من الموظفين والمحاسبين بالجمعية والمستفيدين من خدمات الجمعية التي تم تقديمها بالإضافة إلي البيانات الأخرى التي لا تتضمنها القوائم المالية للجمعية .

أولا : تقييم أداء الجمعية

للإجابة علي سؤال هل تتلاءم وتتناسق أهداف المراكز والجمعيات الخيرية مع مواردها المالية ؟  
تم الاعتماد على كل من نسبة معدل دوران الأصول ونسب السيولة في قياس مدى تناسق الأهداف مع الموارد المتاحة، ولكن مع توفر الدقة والحذر عند حساب وتفسير هاتين النسبتين بالنسبة لتلك النوعية من الوحدات كما يلي:-

إيرادات أنشطة الجمعية

١- معدل دوران الأصول =

متوسط أصول الجمعية

٧٧٣.٥٩٧٢

عام ٢٠٠٨ = ٠,٨٥ = مرة

٩.٢٥٧٢٧٧

٦٢٩٢٥.٠٠,٢٩

عام ٢٠٠٩ = ٠,٥٥ = مرة

١١٣٩٦١٩٢,٩٠

وبمقارنة النسبة للجمعية الخيرية خلال العامين يلاحظ انخفاضه عام ٢٠٠٩ وبالتالي يتضح مدى قصور الجمعية في استخدام أصولها، وعلى هذا الأساس فلا بد من الحذر في الموافقة على أي إنفاق رأسمالي جديد تطلبه إدارة الجمعية.

٢- نسب السيولة

تستخدم نسب السيولة كأدوات لتقييم المركز الائتماني للوحدة والذي يعبر عادة عن مدى قدرتها على الوفاء بالتزاماتها قصيرة الأجل، وهذا يكون مؤشراً جيداً في الحكم على مقدرة الوحدة على سداد التزاماتها في الأجل الطويل وتشمل هذه النسب ما يلي:-

الأصول المتداولة للمركز

= نسبة التداول

الالتزامات المتداولة للمركز

عام ٢٠٠٨ لا يوجد لدى الجمعية التزامات متداولة لذلك لم يتم حساب هذه النسبة عن هذا العام

٨٥٩٠٥٥٤,٩٠

عام ٢٠٠٩ نسبة التداول =  $100 \times \frac{14771}{8590554.90} = 0.17\%$

١٤٧٧١

وهي تشير إلي أن هناك درجة تغطية كبيرة للأصول المتداولة للالتزامات المتداولة وبالتالي مقدرة الجمعية على سداد التزاماتها العاجلة بدرجة كبيرة وكذلك المقدرة على سداد الالتزامات في الأجل الطويل.

الأصول المتداولة- المخزون

= نسبة السيولة السريعة

الالتزامات المتداولة

لا يوجد مخزون سلعي في الجمعية الخيرية بسبب طبيعة أنشطة هذه المراكز والوحدات والتي لا تحتاج غالباً إلي وجود مخزون ، لذلك فإن نسبة السيولة السريعة هي نفسها نسبة التداول.

الأصول النقدية وشبه النقدية (كالاستثمارات المالية)

= نسبة النقدية

الالتزامات المتداولة

تشير إلي مقدار النقدية المتاحة لدى الجمعية في وقت معين لمقابلة الالتزامات قصيرة الأجل عام ٢٠٠٨ لا يوجد لدى الجمعية خصوم متداولة لذلك لم يتم حساب هذه النسبة عن هذا العام.

٨٥٦٩٦٢٢,٩٠

عام ٢٠٠٩ نسبة النقدية =  $100 \times \frac{14771}{8569622.90} = 0.17\%$

١٤٧٧١

وتشير إلي أن هناك نقدية كبيرة متوافرة لدى الجمعية لمقابلة وتغطية الالتزامات قصيرة الأجل.

(ب) ما هو مدى المساهمة الاجتماعية للجمعية تجاه العاملين ؟

ويمكن قياس هذه المساهمة من خلال النسب التالية:

٣- معيار قياس الدخل النقدي للعاملين بالجمعية

ويبتضمن المرتبات والأجور والمكافآت التي يحصل عليها العاملون بالجمعية

المرتبات والأجور + المكافآت والحوافز

متوسط الدخل النقدي للعامل =

عدد العاملين في الجمعية

٢٤٨٢٦٠

عام ٢٠٠٨ متوسط الدخل النقدي للعامل =  $\frac{248260}{5642}$  ريال/عامل سنويا  
٤٤

١١٧٣٩٧٦

عام ٢٠٠٩ متوسط الدخل النقدي للعامل =  $\frac{1173976}{30109}$  ريال/عامل  
٣٩

من الواضح تحسن كبير في متوسط دخل العامل في الجمعية المرئيات والمكافآت نظرا لزيادة موارد الجمعية مما يشير إلي تحسن مستوى الرفاهية الاجتماعية للعاملين في الجمعية وبالتالي زيادة انتمائهم للجمعية وحثهم علي تقديم ودعم العمل الخيري بالاستفادة من خبراتهم المترجمة .

٤- معيار قياس مساهمة الجمعية في حل بعض المشكلات الاجتماعية للعاملين لديها تتمثل تلك المساهمة في تحمل الجمعية أعباء توفير وسائل الانتقال والتأمينات الاجتماعية، والرعاية الصحية ، الرحلات الترفيهية والثقافية والسكن للمستفيدين .

عدد العاملين والمستفيدين من مساهمة الجمعية في حل المشكلات الاجتماعية

ما يخص العامل =  $\frac{\text{عدد العاملين في الجمعية}}{\text{عدد العاملين والمستفيدين من مساهمة الجمعية في حل المشكلات الاجتماعية}}$

عدد العاملين في الجمعية

لم تتوافر معلومات عن عدد العاملين المستفيدين من خدمات الجمعية لذلك لم يتم حساب هذه النسبة .

٥- معيار قياس مساهمة الجمعية في رفع مستوى مهارة وكفاءة العاملين في الجمعية ويوضح هذا المؤشر ما تقوم به الجمعية من إنفاق علي تعليم وتدريب وتنقيف العاملين به من اجل رفع وتطوير مستواهم العلمي والمهني وأدائهم للعمل الخيري .

تكلفة مساهمة الجمعية في تكاليف التدريب والتطوير

معدل نصيب العامل =  $\frac{\text{تكلفة مساهمة الجمعية في تكاليف التدريب والتطوير}}{\text{إجمالي قيمة المرتبات والأجور المدفوعة للعاملين}}$

إجمالي قيمة المرتبات والأجور المدفوعة للعاملين

عام ٢٠٠٨ لم تقوم الجمعية بإشراك العاملين لديه في أي دورات تدريبية أو تطويرية.  
عام ٢٠٠٩ تم إشراك العاملين في الجمعية في دورة تدريبية عن العمل الاجتماعي تكلفت ٣٠٠٠٠ ريال .

٣٠٠٠٠

عام ٢٠٠٩ معدل نصيب العامل =  $\frac{30000}{1173976}$  ريال/ريال مرتبات

١١٧٣٩٧٦

٦- معيار قياس استقرار حالة العمل بالجمعية

عدد العاملين تاركي الخدمة سنويا

معدل دوران العاملين =  $\frac{\text{عدد العاملين تاركي الخدمة سنويا}}{\text{متوسط عدد العاملين}}$

متوسط عدد العاملين

عام ٢٠٠٨ لا يوجد عاملين تاركين للخدمة  
عام ٢٠٠٩ وجد أن هناك ٥ موظفين تركوا الخدمة بالجمعية.

عام ٢٠٠٩ معدل دوران العاملين =  $\frac{100 \times}{39} = 12,82\%$

٣٩

ويشير هذا المعدل إلي أن هناك نسبة كبيرة من موظفي الجمعية تركوا الخدمة والأعمال التطوعية بالجمعية ، وهذا يعني حاجة الجمعية إلي عناصر بشرية جديدة لدعم العمل التطوعي ورفع كفاءته في الجمعية .

(ج) ما هو مدى مساهمة الجمعية في الأنشطة الخاصة بتحسين الخدمات المقدمة للمستفيدين

٧- معيار قياس نفقات البحوث والتطوير علي أنشطة الجمعية التي يقدمها للمستفيدين  
نفقات أبحاث تطوير وتحسين خدمات الأنشطة

متوسط ما ينفق علي تحسين الخدمة =

إجمالي تكاليف الأنشطة والخدمات المؤداة

عام ٢٠٠٨ لا يوجد نفقات لأبحاث التطوير وتحسين خدمات الأنشطة بالجمعية.

١٨٠٠٠٠

عام ٢٠٠٩ متوسط ما ينفق علي تحسين الخدمة =  $\frac{4205717,83}{100000} = 42,05717,83$  ريال

٤٢٠٥٧١٧,٨٣

٨- معيار قياس دور الجمعية في حل مشكلات المستفيدين من أنشطتها

عدد المشكلات التي عالجتها الجمعية واستجابت لها

نسبة عدد المشكلات التي استجابت =  $\frac{\text{عدد المشكلات التي عالجتها الجمعية واستجابت لها}}{\text{إجمالي عدد المشكلات التي ظهرت للجمعية في المنطقة}}$

إجمالي عدد المشكلات التي ظهرت للجمعية في المنطقة

١٥٠٠

عام ٢٠٠٨ نسبة عدد المشكلات التي استجابت لها الجمعية =  $\frac{2500}{1500} = 60\%$

٢٥٠٠

٢٠٠٠

عام ٢٠٠٩ نسبة عدد المشكلات التي استجابت لها الجمعية =  $\frac{3000}{2000} = 67\%$

٣٠٠٠

وتشير هذه النسبة إلي تحسن مساهمة الجمعية في حل المشكلات في المنطقة التي تعمل فيها الجمعية مما يشير إلي ارتفاع مستوى أدائها وتطورها .

(د) قياس تكلفة الإسهام الاجتماعي للجمعية تجاه المجتمع وحماية البيئة

٩- معيار قياس مدى مساهمة الجمعية في تحقيق الرفاهية الاجتماعية

تكلفة مساهمة الجمعية في الأنشطة الاجتماعية للمجتمع

معدل تكلفة الإنفاق =  $\frac{\text{إجمالي التكاليف الاجتماعية للأنشطة التي تقوم بها الجمعية}}{\text{عام ٢٠٠٨ معدل تكلفة الإنفاق}}$

٦٣٦٢٠٠

عام ٢٠٠٨ معدل تكلفة الإنفاق =  $\frac{٦٣٦٢٠٠}{٩١٧٦٧٣}$  = ٠,٦٩ ريال

٢٩١٦٧٦٢,٥٠

عام ٢٠٠٩ معدل تكلفة الإنفاق =  $\frac{٢٩١٦٧٦٢,٥٠}{٤٢٠٥٧١٧,٨٣}$  = ٠,٦٩٤ ريال

يلاحظ تقارب هذه النسبة في العاملين مما يشير الي أستممرار الجمعية في خدمة المجتمع والبيئة وقيامها بدورها الريادي في منطقة عسير وعلي مستوى المملكة ككل .

١٠- معيار قياس مدى مساهمة الجمعية في توفير فرص عمل جديدة  
عدد العاملين الذين قامت الجمعية بتعيينهم وتشغيلهم

معدل التشغيل للجمعية =  $\frac{\text{إجمالي عدد العاملين الذين حصلوا علي تدريب في الجمعية}}{\text{عام ٢٠٠٨ معدل التشغيل للجمعية}}$

٢٠

عام ٢٠٠٨ معدل التشغيل للجمعية =  $\frac{٢٠}{٢٥} \times ١٠٠ = ٨٠\%$

٢٥

٢٣

عام ٢٠٠٩ معدل التشغيل للجمعية =  $\frac{٢٣}{٣٠} \times ١٠٠ = ٧٦,٧\%$

٣٠

يلاحظ أنخفاض هذا المعدل عام ٢٠٠٩ مقارنة بعام ٢٠٠٨ ولكن هذا يرجع الي تزايد عدد العاملين الذين حصلوا علي تدريب في الجمعية (مقام المعادلة) ولكن كانت نسبة توظيفهم أقل (بسط المعادلة) .

١١- معيار قياس مدى مساهمة الجمعية في الحفاظ علي البيئة  
يشمل هذا تكلفة ما تقدمه الجمعية في إعداد الدراسات والأبحاث العلمية وإقامة الحدائق والحفاظ

علي البيئة

تكلفة مساهمة الجمعية في الحفاظ علي البيئة المحيطة

معدل أنفاق الجمعية =  $\frac{\text{إجمالي ميزانية الأبحاث والتطوير}}{\text{عام ٢٠٠٨ معدل أنفاق الجمعية}}$

إجمالي ميزانية الأبحاث والتطوير

عام ٢٠٠٨ لم تقدم الجمعية أي دراسات أو أبحاث تتعلق بالبيئة  
١٨٠٠٠٠

عام ٢٠٠٩ معدل انفاق الجمعية = \_\_\_\_\_ = ٠,٣٦ ريال  
٥٠٠٠٠٠

١٢- معيار قياس مدى مساهمة الجمعية في تطوير وتحسين البنية التحتية في المنطقة المحيطة  
بالجمعية الخيرية

مساهمة الجمعية في تكاليف تحسين البنية التحتية

معيار مساهمة الجمعية =

إجمالي تكاليف مساهمة الشركات العاملة في المنطقة

لا توجد أي مساهمة للمركز في تكاليف تحسين البنية التحتية عام ٢٠٠٩، ٢٠٠٨.

ثانيا : تطبيق النماذج المقترحة الجديدة للإفصاح في الجمعيات و المراكز الخيرية  
النموذج الأول : نموذج العائد الاجتماعي علي الاستثمار

تم التطبيق علي جمعية رعاية الأيتام بمنطقة عسير (أباء) ترخيص رقم (٤٥١) أبها - المملكة العربية  
السعودية

وتم الوصول إلي قيمة سوقية نسبية للعمل التطوعي الخيري كما يلي:

عدد المتطوعين الذين يساهمون في إدارة وتقديم العمل الخيري في جمعية رعاية الأيتام (أباء) = ١٠  
أشخاص (مجلس الإدارة).

عدد اللجان التي تعمل في الجمعية = ٥ لجان

عدد المتطوعين الآخرين الذين يقومون بعمل اللجان = ٨ متطوعين

إجمالي عدد الساعات التي قضاه المتطوعين في العمل = ٢٨٩٦ ساعة تقسم إلي :

إجمالي عدد ساعات عمل اللجان سنويا (كفاءتهم وقدراتهم المهنية سنويا) = ٢٤٤٨ ساعة

إجمالي عدد ساعات عمل الإدارة سنويا (كفاءتهم وقدراتهم المهنية سنويا) = ٤٤٨ ساعة

متوسط الأجور السنوية علي أساس معياري = ٧٢٥٠٠ ريال

متوسط عدد ساعات العمل المعيارية السنوية ١٩٥٠ ساعة

(المصدر: الغرفة التجارية الصناعية بأبها - المملكة العربية السعودية)

معدل أجر الساعة =  $\frac{\text{متوسط الأجور السنوية معياريا } ٧٢٥٠٠}{\text{متوسط ساعات العمل السنوية معياريا } ١٩٥٠} = ٣٧,١٨$   
معياريًا

نسبة استغلال المتطوعين في اللجان لكفاءتهم المهنية (من إجمالي ساعات عملهم) في العمل  
التطوعي الخيري = ٢٠%

نسبة استغلال الإدارة لكفاءتهم المهنية في العمل التطوعي الخيري = ٣٥%  
قيمة العمل الخيري التطوعي للجان بالجمعية =

إجمالي ساعات عملهم السنوية × معدل أجر الساعة × نسبة الاستغلال للساعات في العمل الخيري

= ٢٤٤٨ ساعة × ٣٧,١٨ ريال × ٢٠% = ١٨٢٠٣ ريال



قيمة العمل الخيري التطوعي للإدارة =

إجمالي ساعات عملهم السنوية × معدل أجر الساعة × نسبة الاستغلال

= ٤٤٨ ساعة × ٣٧,١٨ ريال × ٣٥% = ٥٨٣٠ ريال

إجمالي قيمة العمل الخيري للجان والإدارة = ٥٨٣٠ + ١٨٢٠,٣ = ٢٤٠٣٣ ريال

وإذا افترضنا أن الإدارة واللجان تستغل ١٠٠% من ساعات عملهم في العمل الخيري

قيمة العمل الخيري التطوعي للإدارة واللجان = (٤٤٨ + ٢٤٤٨) × ٣٧,١٨ × ١٠٠% =

= ١٠٧٦٧٣ ريال

متوسط قيمة العمل الخيري للإدارة واللجان =  $\frac{١٠٧٦٧٣ + ٢٤٠٣٣}{٢}$  = ٦٥٨٥٣ ريال

القيمة اللازمة لأداء الأنشطة التطوعية الخيرية = القيمة المحققة من الأنشطة التطوعية الخيرية  
= متوسط قيمة العمل الخيري للإدارة واللجان = ٦٥٨٥٣ ريال.

قائمة العائد الاجتماعي على الاستثمار لجمعية رعاية الأيتام بمنطقة عسير (أباء)

عن الفترة المنتهية في ٢٠٠٩/١٢/٣١

الموارد الواردة Incoming Resources	القيمة	الموارد الخارجة Outgoing Resources	القيمة
الإيرادات	٨٣٧٦١٤	المصروفات والنفقات	٨٤٢٠٥١
القيمة المحققة من الأنشطة التطوعية الخيرية	٦٥٨٥٣	القيمة اللازمة لأداء الأنشطة التطوعية الخيرية × قيمة المخرجات مخرجات رئيسية	٦٥٨٥٣
		قيمة مرتبات المستفيدين الذين تم إيجاد وظائف لهم	٥٩٩٣٢٠
		قيمة تدريب المستفيدين وتأهيلهم لسوق العمل	١١٣٩٨٨
		مخرجات ثانوية مخرجات طرف (جانب)	صفر
		ثالث Tertiary	
		وفورات دخليه من المساعدات التي كانت تقدم للمستفيدين قبل حصولهم علي وظائف	١٣٥٢٤
		وفورات خدمية تحققت للمجتمع بعد حصول المستفيدين علي وظائف	٢٣٠٠
الإجمالي	٩٠٣٤٦٧	الإجمالي	١٦٣٧٠٣٦

ملحوظة : تم الحصول علي قيم الإيرادات والمصروفات من القوائم المالية لجمعية رعاية الأيتام  
(أباء) والتي تمت مراجعتها بواسطة المراجع الخارجي عام ٢٠٠٩.

$$\frac{\text{الموارد الخارجة}}{\text{الموارد الداخلة}} = \frac{16370.36}{903467} = \text{العائد الاجتماعي علي الاستثمار} = 1,81$$

تعني أن كل ريال موارد داخلة ( استثمار في الجمعية ) يحقق ١,٨١ ريال موارد خارجة (قيمة أو منفعة اقتصادية واجتماعية تعود علي المجتمع ) مما يشير إلي ارتفاع نسبة الفعالية لتلك الجمعية مما يعني ارتفاع مستوي أدائها ومدى مساهمتها في زيادة رفاهية المجتمع.  
القيمة التي تحقها الجمعية (زيادة الموارد الخارجة عن الموارد الداخلة ) =  
الموارد الخارجة - الموارد الداخلة = ١٦٣٧٠٣٦ - ٩٠٣٤٦٧ = ٧٣٣٥٦٩ ريال  
وفيما يلي تفسير كيفية احتساب قيمة الموارد الخارجة:

#### أ) المخرجات الرئيسية للعمل الخيري

النوع الأول للمخرجات الرئيسية وهو إيجاد فرص عمل ووظائف للمستفيدين من خدمات الجمعية

حيث تم تدريب بعض المستفيدين علي مهارات الحاسب الآلي وعددهم ٣٠ شخص وبعد ٣ شهور من التدريب تم توظيف عدد ٢٣ شخص منهم (بنسبة ٧٧%) وقيمة المرتبات السنوية لهؤلاء الأشخاص الذين تم توظيفهم = ٥٩٩٣٢٠ ريال  
وقد تم احتساب هذا الرقم كما يلي:-

متوسط أجر الشخص سنويا تم الحصول علي هذا الرقم بإجراء مقابلة شخصية مع هؤلاء الأشخاص ومعرفة رواتبهم السنوية الفعلية واحتساب متوسط لها = ٢٦٠٥٧,٣٩ ريال سنويا إجمالي رواتب ٢٣ شخص تم توظيفهم =

متوسط اجر الشخص سنويا × عدد الأشخاص الذين حصلوا علي وظائف  
= ٢٦٠٥٧,٣٩ ريال × ٢٣ شخص = ٥٩٩٣٢٠ ريال (الجزء الأول من المخرجات الرئيسية)  
وتم استخدام هذا الرقم كقيمة سوقية نسبية لقياس قيمة المخرجات الرئيسية لجمعية رعاية الأيتام والتمثلة في إيجاد فرص عمل للمستفيدين من خدمات الجمعية .

النوع الثاني للمخرجات الرئيسية وهي تعزيز قدرات ومهارات باقي الأشخاص (٧ أفراد) الذين تم تدريبهم علي مهارات الحاسب الآلي رغم عدم حصولهم علي فرص عمل في نهاية فترة التدريب إلا أنهم حصلوا علي مهارات جديدة تؤهلهم لسوق العمل، وإذا تم عرض تلك المهارات علي المنشآت التي تهدف للربح سوف يطلبون الاستفادة من خدماتهم مقابل سداد مقابل تلك الخدمات . وتم استخدام مؤشر (مقياس بديل surrogate ) لتقدير قيمة سوقية نسبية لخدمات المستفيدين السبعة الذين لم يحصلوا علي وظائف وهو المبلغ الذي يدفعه العميل للجمعية إذا أراد الحصول علي تدريب متخصص = ١٦٢٨٤ ريال  
قيمة سوقية نسبية لخدمات المستفيدين السبعة = ١٦٢٨٤ × ٧ مستفيدين = ١١٣٩٨٨ ريال (الجزء الثاني من المخرجات الرئيسية).

إجمالي قيمة المخرجات الرئيسية = ٥٩٩٣٢٠ + ١١٣٩٨٨ = ٧١٣٣٠٨ ريال

#### ب) مخرجات ثانوية للعمل الخيري

لم يتم التوصل إلي تحديد قيمة للمخرجات الثانوية للعمل الخيري لذلك افترضنا = صفر

### ج) مخرجات يستفيد منها طرف ثالث Tertiary Output

بالإضافة إلى المخرجات الرئيسية لجمعية رعاية الأيتام فإن لها تأثير علي مجموعات أخرى غير المستفيدين المباشرين، ويتم تقييم قيمة تلك النوع من المخرجات بالنكفلة (الوفورات) التي يوفرها المجتمع عندما يحصل المستفيدين من خدمات الجمعية علي وظائف وبالتالي حصولهم علي مرتبات وأجور ولا يحتاجون إلي دعم مادي من المجتمع وكذلك المنافع العامة الأخرى في المجتمع التي تم توفيرها.

للوصول إلي قيمة مالية لتلك الوفورات تم تقدير إجمالي المساعدات التي كان يحصل عليها المستفيدين (من مصلحة الضمان الإجتماعي بمنطقة عسير بالمملكة العربية السعودية) قبل حصولهم علي رواتب من وظائفهم وذلك من خلال مقابلات مع بعض المستفيدين، حيث كان متوسط المساعدات السنوية للفرد = ٥٨٨ ريال

إجمالي وفورات الدخل = ٥٨٨ ريال × ٢٣ شخص تم توظيفهم = ١٣٥٢٤ ريال  
- كذلك أشار المستفيدين الذين تم توظيفهم إلي حصولهم علي منافع أخرى من ذلك وتم تقدير قيمة تلك المنافع = ١٠٠ ريال للفرد سنويا  
قيمة وفورات المنافع الأخرى من الخدمات ذات الصلة = ١٠٠ ريال × ٢٣ شخص = ٢٣٠٠ ريال

### النموذج الثاني: قائمة القيمة المضافة الموسعة

تم التطبيق علي جمعية رعاية الأيتام (أباء) حيث توجد إدارة متخصصة توفر سكن بأسعار رمزية، كذلك وجبات غذائية مخفضة لبعض أسر الأطفال الأيتام - هذه الإدارة يديرها ١٠ أعضاء في مجلس الإدارة يتم اختيارهم وانتخابهم بواسطة الأعضاء المؤسسين للجمعية .  
الخطوة الأولى لحساب القيمة المضافة هو تقييم إجمالي مخرجات الجمعية وتحديد قيم سوقية نسبية لها .

إجمالي المخرجات = نواتج عمل أنشطة الجمعية لتحقيق مهماتها وتقديم الخدمات للمستفيدين منها .  
وتم تقسيم المخرجات إلي ثلاثة أنواع لتعكس مدي ارتباط المخرجات بمهام وأنشطة الوحدة غير الهادفة للربح وتشمل :

(أ) مخرجات رئيسية

(ب) مخرجات ثانوية

(ج) مخرجات للأطراف الأخرى (طرف ثالث)

(أ) المخرجات الرئيسية :- وهي إجمالي نواتج الوحدات السكنية والخدمات المقدمة لأسر الأطفال الأيتام = ٤٢١٠١٥٩ ريال والتي تتكون من جزئين هما :

الأول مالي :- ٣٩٦٤٠٣١ ريال وهي قيمة خدمات السكن والغذاء بأسعار رمزية مخفضة مقدمة لبعض أسر الأطفال الأيتام .

الثاني اجتماعي :- قدرت المساهمة الاجتماعية لقوة العمل والخدمات التطوعية المتبرع بها (أي قيمة الخدمات التي يقدمها أصحابها دون الحصول علي مقابل) بقيمة مقدرة ٢٤٦١٢٨ ريال فالمساهمة الاجتماعية (العمل الاجتماعي) هي خدمات الأعضاء غي المدفوعة الثمن (دون حصولهم علي أجر) للجمعية وهذا يخفض التكاليف ويخلق الفرص لتنمية المهارات ويعزز قدرة الأفراد الأعضاء علي أداء العمل الخيري وخدمة المجتمع .  
وفيما يلي توضيح كيفية حساب القيمة المضافة اجتماعيا:-

قيمة العمل الاجتماعي التطوعي لأعضاء خارجيين وذلك لتقديم أنشطة توفير السكن والغذاء لأسر الأيتام بالجمعية:

عدد المتطوعين الخارجيين الذين قدموا خدمات بالجمعية = ٨٢١ متطوع  
(ملاحظة: المتطوعين يخصصون ٥٠% من مجهوداتهم للعمل الاجتماعي ، وقدرت تكلفة ساعة العمل ٨ ريال للساعة)

عام ٢٠٠٩ قدرت عدد ساعات العمل التطوعي للمتطوعين الخارجيين بالجمعية = ٥٨٦٣٢ ساعة  
نسبة استغلال المتطوعين طاقتهم في العمل الاجتماعي = ٥٠%

عدد ساعات العمل الاجتماعي التطوعي = ٥٨٦٣٢ ساعة × ٥٠% = ٢٩٣١٦ ساعة

قيمة العمل الاجتماعي = ٢٩٣١٦ ساعة × ٨ ريال = ٢٣٤٥٢٨ ريال

قيمة العمل الاجتماعي لأعضاء الإدارة المتخصصة للإشراف علي توفير السكن والغذاء للأيتام بالجمعية:

قيمة العمل الاجتماعي سنويا لأعضاء الإدارة المتخصصة (١٠ أشخاص) ومتوسط ساعات العمل الخيري التطوعي للعضو الواحد = ١٠ ساعات/شهر

= ١٠ ساعات شهريا × ٨ ريال × ١٢ شهر × ١٠ أشخاص = ٩٦٠٠ ريال

إجمالي تكلفة العمل الاجتماعي = ٢٣٤٥٢٨ + ٩٦٠٠ = ٢٤٤١٢٨ ريال

وقدرت قيمة الخدمات التطوعية لأنشطة أخرى للمستفيدين من أنشطة الجمعية = ٢٠٠٠ ريال

القيمة المضافة اجتماعيا = ٢٤٤١٢٨ + ٢٠٠٠ = ٢٤٦١٢٨ ريال

القيمة المضافة المختلطة = القيمة المضافة المالية + القيمة المضافة اجتماعيا

= ٢٤٦١٢٨ + ٣٩٦٤٠٣١ = ٤٢١٠١٥٩ ريال

قائمة القيمة المضافة الموسعة عن السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٩

مختلطة	اجتماعية	مالية	القيمة المضافة المتولدة
٤٢١٠١٥٩	٢٤٦١٢٨	٣٩٦٤٠٣١	المخرجات الرئيسية
٤٩٠٠٠٠	٤٢٤٨٠٨	٦٥١٩٢	المخرجات الثانوية
٢٥٠٠	٢٥٠٠	_____	مخرجات لأطراف أخرى
_____	_____	_____	الإجمالي
٤٧٠٢٦٥٩	٦٧٣٤٣٦	٤٠٢٩٢٢٣	يطرح: مشتريات بضائع وخدمات خارجية
١٥٣٨٥٦١	_____	١٥٣٨٥٦١	
_____	_____	_____	= القيمة المضافة المتولدة
٣١٦٤٠٩٨	٦٧٣٤٣٦	٢٤٩٠٦٦٢	نسبة القيمة المضافة /المشتريات
٢,٠٦	٠,٤٤	١,٦٢	

(ب) المخرجات الثانوية

وتشمل التدريب علي العمل الاجتماعي ، وتنمية المهارات وتم تقدير قيم سوقية لها كما يلي :

قيمة مضافة مالية : ٦٥١٩٢ ريال تكلفة دورات تدريبية للموظفين في الجمعية علي العمل

الاجتماعي ، وتم الحصول عليها من معلومات القوائم المالية التي تمت مراجعتها

قيمة مضافة اجتماعية : وتمثل قيمة تنمية مهارات المتطوعين للعمل الخيري وتم تحديدها كما يلي :

حيث وجد أن ٥٦% من المتطوعين للعمل الخيري (من إجمالي ٨٢١ متطوع) شاركوا في العمل الخيري بالجمعية حصلوا علي دورات تدريبية عن العمل الاجتماعي =  $٨٢١ \times ٥٦\% = ٤٦٠$  متطوع ، تكلفة الحصول علي دورتين تدريبيتين لتنمية المهارات =  $٥٠٠ \text{ ريال} \times ٢ = \text{دورة} = ١٠٠٠ \text{ ريال}$  ، تكلفة تنمية المهارات للمتطوعين الذين شاركوا في العمل =  $٤٦٠ \text{ متطوع} \times ١٠٠٠ \text{ ريال} = ٤٦٠.٠٠٠ \text{ ريال}$

بالإضافة إلي ٦ دورات إضافية لـ ١٠ من أعضاء الإدارة المتخصصة لتوفير خدمات السكن والغذاء بسعر رمزي ليعض أسر الأيتام .

= ٦ دورات  $\times ٥٠٠ \text{ ريال} = ٣٠٠٠٠ \text{ ريال}$  للدورة  $\times ١٠$  أعضاء =  $٣٠٠٠٠ \text{ ريال}$

المخرجات الثانوية المختلطة =  $٤٦٠.٠٠٠ + ٣٠٠٠٠ = ٤٩٠.٠٠٠ \text{ ريال}$

المخرجات الثانوية الاجتماعية = مخرجات مختلطة - مخرجات مالية

=  $٤٩٠.٠٠٠ \text{ ريال} - ٦٥١٩٢ \text{ مالية} = ٤٢٤٨٠.٨ \text{ ريال}$

### (ج) المخرجات للأطراف الأخرى (طرف ثالث) Tertiary Outputs

نظرا لأنها خدمات لأطراف خارجية تم تسميتها مخرجات الطرف أو الجانب الثالث نتيجة للإنجازات ، القيادة الجيدة لهذه الإدارة فإنه أصبح لدى المركز القدرة والخبرة لنقل المعرفة للجمعيات الأخرى في منطقة عسير بالملكة العربية السعودية وهذا يعتبر عنصر آخر في القيمة المضافة الاجتماعية .

ففي عام ٢٠٠٩ قدمت الجمعية خدمات استشارية لثلاثة جمعيات خيرية لمدة خمسة أيام ، تكلفة

الاستشارات يوميا ٥٠٠ ريال ، وتم تقدير قيمة هذه الخدمات الاستشارية كما يلي:

= عدد الأيام التي تم تقديم استشارات فيها  $\times$  تكلفة اليوم من الاستشارات =  $٥ \text{ أيام} \times ٥٠٠ \text{ ريال} =$

$٢٥٠٠ \text{ ريال}$  مخرجات اجتماعية لطرف ثالث غير المستفيدين المباشرين .

### تكلفة المشتريات الخارجية

من تعريف القيمة المضافة بأنها مقياس للثروة المتولدة من تضافر قيمة المواد الخام ، المنتجات

، خدمات قوة العمل ، رأس المال وإقيام الوحدات التي لا تهدف للربح بتقديم خدماتها فإنها تقوم

بشراء بضائع وخدمات خارجية لأداء أنشطتها الاجتماعية للمستفيدين .

ووجد أن تكلفة البضائع والخدمات الخارجية المشتراة للجمعية لتقديم خدماتها عام ٢٠٠٩ =

$١٥٣٨٥٦١ \text{ ريال}$  وتم الحصول علي هذه القيمة من القوائم المالية التقليدية التي تمت مراجعتها .

وتم احتساب نسبة القيمة المضافة/ المشتريات الخارجية

$$\text{نسبة القيمة المضافة المالية} = \frac{٢٤٩٠٦٦٢}{١٥٣٨٥٦١} = ١,٦٢$$

$$\text{نسبة للقيمة المضافة الموسعة (مالية + اجتماعية)} = \frac{٣١٦٤٠٩٨}{١٥٣٨٥٦١} = ٢,٠٦$$

## تحليل لبعض أرقام قائمة القيمة المضافة الموسعة

يتضح أن قائمة القيمة المضافة الموسعة تتضمن تقدير قيمة سوقية نسبية للقيم الاجتماعية غير المالية مثل قوة العمل الاجتماعي، خدمات التطوعية، والتدريب وتنمية المهارات، وتقديم الاستشارات وتضمن تلك البنود للقيمة المضافة المالية أدى إلى ارتفاعها بنسبة ٢٧% من ١,٦٢ إلى ٢,٠٦ وبالتالي تحسن قيمة هذه النسبة، وهذا يشير إلى أهمية إعداد قائمة القيمة المضافة الموسعة المقترحة ودورها في تحسين نسبة القيمة المضافة للجمعية والوحدات غير الهادفة للربح مما يوضح ارتفاع كفاءة هذه الجمعية التي لا تهدف للربح وتحسين صورتها أمام الجهات التي تقدم التمويل اللازم لها والمستفيدين من خدماتها وبالتالي ارتفاع مستوى الرفاهية في المجتمع ككل .

## ١٤- نتائج وتوصيات البحث:

### نتائج البحث

- ١- إن الوحدات غير الهادفة للربح تقوم بدور ريادي وفعال في المجتمع، وهذا الدور لا يجب إغفاله لأن هذا الدور لا يمكن للحكومات تقديمه بمفردها دون مساعدة تلك الوحدات لذلك يجب تقديم الدعم المادي والمعنوي لتلك الوحدات .
- ٢- حقوق الموظفين والأعمال الخيرية والمسئولية الاجتماعية، رضا المستفيدين، ومكافحة الفساد، والإفصاح والشفافية في التقارير المالية تعتبر من أبرز معايير النجاح التي يجب أن تلتزم بها الوحدات التي لا تهدف للربح والجمعيات الخيرية إضافة إلى ذلك أن أهم شيء في ذلك هو الإفصاح العادل عن تلك الممارسات.
- ٣- أصحاب المصلحة من متبرعين ومساهمين، متطوعين، عاملين، مستفيدين من خدمات هذه الوحدات التي لا تهدف للربح في حاجة إلى معلومات عن الأداء المالي، والأداء التشغيلي لهذه الوحدات غير الهادفة للربح، وهذا ما يمكن أن توفره المحاسبة من خلال الإطار المقترح لتقييم الأداء، والإفصاح من خلال القوائم المالية المقترحة والمرفقات التي تصاحبها، وذلك لخدمة أغراض الرقابة والتقييم من جانب هذه الفئات حتى إذا كان أداء هذه الوحدات جيد ويحقق الهدف المنشود فإنه سوف يزداد الاهتمام بهذه الوحدات وتفعيل دورها، وتزداد التبرعات والمنح من جانب الفئات والمؤسسات إلى تقوم بالتمويل وبالتالي التوسع في نشاط هذه الوحدات و الجمعيات والمساعدة في خدمة المجتمع بصورة أكثر فعالية.

### توصيات البحث

- ١- يمكن أن تلعب غرفة التجارة والصناعة في كل بلد (باعتبارها ممثلاً للقطاع التجاري) حلقة الوصل بين الشركات المتبرعة وبين الوحدات التي لا تهدف للربح والمؤسسات والصناديق الخيرية لتعزيز علاقاتها مع مؤسسات المجتمع المدني، مع التأكيد على أن القطاع الخاص يلعب دوراً جوهرياً في تمويل الأعمال الخيرية التنموية.
- ٢- نظراً لأن المؤسسات التي لا تهدف للربح والوحدات الخيرية المنتشرة في كل بلد يمكن أن توجه مخصصات الشركات للأعمال الخيرية، فإنه يجب التأكيد أن هذه الصناديق والمؤسسات تستطيع أن تصرف الأموال والموارد في محلها وإيصالها إلى المستحقين الحقيقيين لها .

٣- الإعلان عن اقتراح وضع مؤشر للمسئولية الاجتماعية للوحدات غير الهادفة و للمراكز والجمعيات الخيرية ومدى مساهمتها فى الأعمال الخيرية مع تحديد أفضل مركز أو جمعية خيرية اهتماما بالمسئولية الاجتماعية ومنح هذه المراكز وفورات لتشجيعها على المساهمة فى الأعمال الخيرية، فالمسئولية الاجتماعية والاستدامة وجهاً لعملة واحدة فكلاهما متغير ومتطور، وكذلك تعزيز آليات صنع القرار والاستراتيجيات فى تلك الوحدات، وذلك فى إطار من الشفافية والمحاسبة، ويؤدى هذا كله بالمحصلة إلى خلق ممارسات مثلى للوحدات ويعظم الثروة ويطور المجتمع ويحقق الاستدامة.

٤- وإذا كنا فى مقام الأسئلة فإننى أطرح تساؤلاً مهماً لكل القائمين على العمل الخيري وخاصة تلك المؤسسات الضخمة منها. أين العمل الخيري من الإفصاح والشفافية؟ لماذا لا تنشر التقارير المالية لتلك الوحدات للعموم وتكون عرضة للتحليل والمساءلة؟ لماذا لا تعلن الخطط الإستراتيجية لتتقن؟ قد نجد عذراً للقطاع الخاص فى التحفظ ونقص الشفافية، فالأمر يتعلق بالمنافسة وهذا مفهوم، و لكن مع العمل الخيري (المقصود به وجه الله وحده) أين المنافسة وما عوائق الإفصاح؟ لماذا لا يوجد نظام يجبر المؤسسات الخيرية على نشر حساباتها الخيرية للعموم وفق معايير محاسبية صارمة حتى تتمكن من المقارنة والتحليل وبالتالي اتخاذ قرارات بتخصيص تبرعاتنا؟ ولعل فى تطوير مبادئ حوكمة للمؤسسات الخيرية الحل المنتظر والإجابة عن تلك الأسئلة .

## مراجع البحث

أولاً: المراجع العربية

- ١- تهاني محمود النشار، ١٩٩٦ "قياس ورقابة أداء المنشآت غير الهادفة لتحقيق ربح : إطار محاسبي مقترح" المجلة العلمية التجارة والتمويل ،كلية التجارة جامعة طنطا، العدد الأول.
- ٢- عبد الهادي أحمد عثمان، ١٩٩٩ "الإفصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية للوحدة الاقتصادية- دراسة تطبيقية على صناعة الحديد والصلب، مجلة أسبوط للدراسات البيئية، العدد السادس- يناير ، مركز الدراسات والبحوث البيئية - جامعة أسبوط.
- ٣- حسين شحاتة، ٢٠٠١ " المحاسبة في الوحدات غير الهادفة للربح" المجلة العلمية مجلة كلية التجارة -جامعة الأزهر .
- ٤- محمد سمير الصبان ١٩٨٨، " المحاسبة الاجتماعية"، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، جامعة الإسكندرية، العدد الأول، السنة السادسة عشر.
- ٥- هيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية بالبحرين ،٢٠٠٠ "معايير المحاسبة والمراجعة والضوابط للمؤسسات المالية الإسلامية "
- ٦- جريدة الشرق الأوسط السعودية-الخميس ٢٧شوال ١٤٢٨هـ -٨نوفمبر ٢٠٠٧ العدد( ١٠٥٧٢ ) بعنوان ابتكار ٤ معايير فنية لمراجعة أعمال المؤسسات غير الربحية.
- ٧- جريدة الرياض العدد ١٥٤٢٦ السبت ٩/١٠/١٤٣١هـ الموافق ٩/١٨/٢٠١٠م السنة ٤٧ .
- ٨-التقرير الإحصائي لوزارة الشؤون الاجتماعية بالمملكة العربية السعودية عن الفترة من عام ١٤٢٣ الي ١٤٢٨هـ .
- ٩- الغرفة التجارية الصناعية - أبها- المملكة العربية السعودية.



ثانياً: المراجع الأجنبية:

- 1- ) American Accounting Association, AAA, (1971)," Report of The Committee on Practice of Not-For- Profit Organizations", **The Accounting Review, Supplement Vol. XLVI. PP. 80-163.**
- 2-)American Institute of Certified Public Accountants, (1978)," Accounting Principles for Certain Non- profit Organizations".
- 3-)Anthony, R. (1995), "The Non profit Accounting mess". **Accounting Horizons. VOL.9(June), PP, 44-63.**
- 4-)Anthony, R., Dear den, J. and Bedford, N.( 1983), "Management Control Systems", Fifth edition, (**Homewood, IL, Richard. D. Irwin, INC**)
- 5-)ASC, Accounting Standards Committee , (1984)" accounting by Charities, (**London: Discussion Paper**).
- 6-) Baber, R. William, Patricia ,L. Daniel, and Andrea, A. Roberts, (2002) "Compensation to Managers of Charitable Organizations :An Empirical Study of Role of Accounting Measures of Program Activities", **The Accounting Review**, Volume 77,NO.3,July, PP. 679-693.

- 7-) Beattie, V. and Michael, J. ,(1994)"An Empirical Study of Graphical Format Choices in Charity Annual Reports", **Financial Accounting & Management**, Volume10,NO.3,August, PP. 367-424.
- 8-) Bowen, R., Lacey, J. and Noreen, E.,( 1981) "Determinants of The Decision by Firms to Capitalize interest Cortes, **Journal of Accounting and Economics**.
- 9-) Burson,A.,1974,"The Public Relations in The Socially Responsible Corporation in Melvin Ashen" **Managing The Socially Responsible Corporation ,N.Y ,Macmillan Publication**.
- 10-) Callen, J., Falk, H., (1993)"Agency and Efficiency in Non- Profit Organizations: The Case of Specific Health Focus "**The accounting Review**, Volume68,NO.1,January, PP. 45-65.
- 11-) Financial Accounting Standards Board. Concepts Statement No. 4,(1980), " Objectives of Financial Reporting by Non business Organizations". **Norwalk, Conn.: FASB**.
- 12-) Henzlingen, R. and Nitterhouse, D. ,( 1995), "Accountability in Non profit and Governmental Organizations: An Opportunity for Accounting Researchers and Educators." **American Accounting Association. Annual meeting, Amgurt**.
- 13-)Henk, E.(1977),"Accounting for Non- profit Organization "**Belmont, California. Wadsworth Publishing Company, Inc**.

- 14-) Jones, C. and Robert ,A. (2006)" Management Of Financial Information in Charitable Organizations: The Case of Joint-Cost Allocations "**The Accounting Review**, Volume81,NO.1,Mar, PP. 159-178.
- 15 -) Krishnan, R. and Yatman ,M., (2006)" Expense Misreporting in Non-Profit Organizations "**The accounting Review**, Volume81,NO.1,Mar, PP. 399-420.
- 16-) Masse,B.,(1971),"Puzzled Businessmen under Method of Cash ring Success" **Wall Street Journal**, December.
- 17-) Ostland,I.,(1977),"Attitudes of Managers Toward Corporate Social Responsibility" **California Management Review**,vol,19,NO.4
- 18-). Ontario Network of Employment Skills Training Projects(ONESTEP),(1996)," Economic Impact of Community-Based Training: Social Audit Report of Five Ontario Sites" **Background Report. Toronto: ONESTEP.**
- 19-) The Institute of Chartered Accounts of Scotland(CA)House, (2003)"Performance Reporting by UK Charities: Approaches ,Difficulties and Current Practice", (**21 Haymarket Yard, Edinburgh Eh 125 BH**).
- 20-)Quarter, J., Mook, L., and Richmond, B.,(2003)," What Counts: Social Accounting for Non-profits and Cooperatives". **Englewood Cliffs, N.J.:Prentice Hall.**

ملحق (١) القوائم المالية الحالية للإفصاح عن الأداء المالي والاجتماعي للمراكز الخيرية

(١) قائمة الإيرادات والنفقات لوحدة غير هادفة للربح

عن الفترة من ..... / / إلى ... / /

سنة المقارنة	رقم المرفق	البيان	مبلغ جزئي	مبلغ كلي
		نتائج الأنشطة المختلفة		
×		فائض النشاط .....	××	
×		فائض نشاط .....	××	
			××	
×		يطرح	×××	
×		عجز نشاط .....	(××)	
×		عجز نشاط .....	(××)	
		صافي نتائج الأنشطة		××
		يضاف الإيرادات العامة		
×		رسوم واشتراكات	×	
×		تبرعات ودعم من الحكومة	×	
×		تبرعات وهبات من الأفراد	×	
×		إيرادات متنوعة	×	××
		يطرح:-		
×		مصرفات إدارية وعمومية	×	
×		إهلاكات	×	
×		خسائر رأسمالية	×	(××)
×		الفائض/ العجز		××
		يضاف/ أو يطرح من متجمع الفائض		

(٢) قائمة المركز المالي لوحدة غير هادفة للربح عن الفترة المنتهية في.....

سنة المقارنة	رقم المرفق	البيان	مبلغ جزئى	مبلغ كلى
×		الأصول الثابتة(الصافي بعد الإهلاك)		
×		عقارات	×	
×		أجهزة ومعدات	×	
×		سيارات	×	
×		أثاث	×	
××				××
×		*المشروعات الرأسمالية		
×		مشروع .....	×	
×		مشروع .....	×	
××				××
×		*الأصول المتداولة		
×		مدينون وحسابات مدينة أخرى	×	
×		استثمارات مالية	×	
×		تأمينات	×	
×		نقدية لدى البنوك	×	
×		نقدية بالخرزينة	×	
				××
		حملة الأصول		×××
×		ي طرح:		
×		المخصصات	×	
×		خصوم طويلة الأجل	×	
×		خصوم متداولة	×	
×				(××)
		صافي حقوق الملكية ويتمثل في		
		رصيد متجمع الفائض المرحل من سنوات	×	
		سابقة		
		+أو- الفائض/ العجز للعام الحالى	×	
××		صافي متجمع الفائض	××	

(٣) قائمة التدفقات النقدية (المقبوضات والمدفوعات) لوحدة غير هادفة للربح عن الفترة  
من ..... إلى الفترة.....

سنة المقارنة	رقم المرفق	البيان	مبلغ جزئى	مبلغ كلى
×		النقدية أول الفترة		
×		لدى البنك	×	
		فى الخزينة	×	××
×		يضاف:-- المقبوضات خلال الفترة		
×		مقبوضات من إيرادات الأنشطة	×	
×		.....		
		المقبوضات الأخرى	×	
		.....		××
		إجمالي النقدية المتاحة		××
×		يطرح:-- المدفوعات خلال الفترة		
×		مدفوعات تمويل الأنشطة	××	
		.....		
×		مدفوعات تمويل المشروعات الرأسمالية	××	
		.....		
×		المصروفات الإدارية والعمومية	××	
×		مدفوعات أخرى	××	(××)
×		النقدية آخر الفترة		××



