

# تقييم مستوى الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المنشآت السعودية

الدكتور

أحمد محروس أبورية

كلية الاقتصاد والادارة- جامعة القصيم

الأستاذ الدكتور

ناصر خليفة عبدالمولي سعيد

كلية الاقتصاد والادارة- جامعة القصيم

## ملخص

تناولت الدراسة تقييم مستوى الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المنشآت السعودية ، واعتمدت الدراسة علي منهج تحليل المضمون ، من خلال تحليل القوائم المالية لعدد من الشركات السعودية محل العينة عددها 44 شركة موزعة على جميع القطاعات المكون من 150 شركة متداول اسهمها في سوق الأوراق المالية للوقوف علي مدى و مستوى الإفصاح عن بنود وعناصر المسؤولية الاجتماعية في هذه الشركات ، وتم التوصل الي أن الشركات السعودية لا تفصح عن مسؤوليتها الاجتماعية في جميع المجالات افصاحا كافيا ، وأوصت الدراسة بضرورة قيام الشركات السعودية بالإفصاح الكافي عن مسؤوليتها الاجتماعية ، حتى يمكن لمجلس المسؤولية الاجتماعية تقييم الأداء الاجتماعي لهذه الشركات ، وضرورة توحيد طريقة الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.

## Abstract

This study evaluated the level of accounting disclosure for social responsibility in the Saudi firms, the study relied on the content analysis methodology, through analysis the financial statements of 44 Saudi companies as a sample which distributed at all sectors from 150 firms recorded at the Saudi stock market (Tadawul) to find out the extent and the level of accounting disclosure of the elements of social responsibility in their financial statements, the study find that the Saudi companies does not disclose about its social responsibility in all areas informative enough, the study recommended that necessary for Saudi companies to adequately disclose about their social responsibility, in order to the board of social responsibility can evaluate the social performance for these companies, and the need to standardize the disclosure of social responsibility.

## 1-1 مشكلة الدراسة و أهميتها:

نادت العديد من الدراسات والأبحاث والمؤتمرات بضرورة أن تلتزم المنشآت بمسئوليتها الاجتماعية ، وكانت أول دراسة ورد فيها مصطلح المسؤولية الاجتماعية هي دراسة (Sheldon) الذي أشار إلي أن مسؤولية أي منظمة بالدرجة الأولى هي مسؤولية اجتماعية ، وأن بقاء أي منظمة واستمرارها مرهون بمدى وفائها بتلك المسؤولية (جربوع:2007: 239) ، ثم تبعتها توصيات لمؤتمر عقد في جامعة كاليفورنيا عام 1972 بضرورة إلزام المنشآت بأن تتخلي عن فلسفة تعظيم الربح كهدف وحيد ، وأن تعطي اهتماما للجوانب الاجتماعية والبيئية والمتعلقة بالمجتمع الذي تعمل فيه ، والذي أعطاها حق الاستفادة من موارده ( Pava and Krause:1996:22) ، كما بدأت بعض الدول في صياغة التشريعات التي تلزم المنشآت بضرورة مراعاة الجانب الاجتماعي في أداؤها إذا أرادت الاستمرار في الأجل الطويل .

وعلى مستوى الفكر المحاسبي والمهني فقد ظهرت دراسات للجمعية القومية للمحاسبين ، وجمعية المحاسبين الأمريكية ، وكذلك للمعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين ، وكلها تؤكد على أهمية الإفصاح عن الأداء الاجتماعي ، واتجهت هذه الدراسات لإرساء الأسس اللازمة لقياس مدى فاعلية البرامج الاجتماعية لمنظمات الأعمال (owen and adams,1996) ، ثم بدأت منظمات أخرى في العديد من الدول بمطالبة المنشآت بضرورة تضمين تقاريرها المالية لنتائج الأداء الاجتماعي ، فقد نادي بذلك مجمع المحاسبين القانونيين بإنجلترا وويلز والجمعيات المهنية في فرنسا ، وأصبح علي مهنة المحاسبة أن تغير من اتجاهاتها التقليدية وأن تهتم بمساعدة المجتمع في التعرف على الأداء الاجتماعي لمنظمات الأعمال وأن تصبح عملية قياس وتقييم الأداء الاجتماعي لمنظمات الأعمال والتقرير المالي عن نتائجه ، بالإضافة إلى كونها جزءا أساسيا من مسؤولية المحاسب والمراجع فإنها تمثل في نفس الوقت مسؤولية اجتماعية تجاه الرأي العام لمجتمع منظمات الأعمال (gray,"et.all;1999).

ونظرا لأن العديد من المنشآت لم تلتزم بمسئوليتها الاجتماعية نحو المجتمع الذي تعمل فيه ، مما أدى إلي وجود آثار سلبية تحدثها المصانع والشركات والمؤسسات نتيجة مزاولتها لأنشطتها الاقتصادية دون مراعاة لواجبها نحو المجتمع ، فقد ركزت الولايات المتحدة والدول الأوروبية علي ضرورة وضع رقابة علي ما تحدثه هذه المنشآت من أضرار ، وفي بريطانيا أُلزم

قانون الشركات لعام 2006 بالتقرير عن المسؤولية الاجتماعية (سماء العلوي : 2010 : 20) وبالتالي لابد من الإفصاح عن الأداء الاجتماعي ، وأن يكون هناك فرع من فروع المحاسبة يهدف إلي بيان كيفية القياس والإفصاح عن هذا الأداء ( Alexander and Bulchols:1978:201) ، ويسمي ذلك الفرع بالمحاسبة الاجتماعية ، وبدأ هذا المفهوم يلفت نظر الباحثين في العديد من الجامعات والمعاهد العلمية ، كما شارك القضاء الأمريكي في هذا المجال من خلال ما أصدره من أحكام تؤكد ضرورة التزام المنشآت بمسئوليتها الاجتماعية (Patten : 1992: 23).

وبناء علي ما تقدم ، فإنه استناداً إلي تعدد مسئوليات منشآت الأعمال وقياس مدي نجاح المنشآت في الوفاء بها ، وإلي أن المنشآت لا يمكنها البقاء والاستمرار دون موافقة المجتمع الذي تعمل فيه ، فإنه من الضروري الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بانجاز تلك المسئوليات سواء المفروضة عليها بالتزام قانوني أو باختيارها لأن في ذلك مصلحتها وبقاءها (Cormier &Magnan:1997) ، ومن مصلحة هذه المنشآت مراعاة مسئوليتها الاجتماعية لأن ذلك يزيد من قدرتها التنافسية ، حيث أن هناك علاقة قوية بين محركات التنافسية والمسئولية الاجتماعية(الهيئة العامة للاستثمار السعودية (SAGIA)، ولا شك أن مراعاة المسئولية الاجتماعية للمنشآت أصبحت من الأمور الهامة واللازمة لبقائها واستمرارها ولتحسين صورتها أمام الرأي العام والمجتمع الذي تعمل من خلاله .

ومن ناحية أخرى فإن اهتمام ووفاء منظمات الأعمال بمسئوليتها تجاه المجتمع الذي تعمل فيه يعتبر أحد متطلبات المواصفة العالمية للجودة رقم ISO 26000 والتي وضعها خبراء من أكثر من 80 دولة و 40 منظمة عالمية وإقليمية ، وهؤلاء الخبراء كانوا يمثلون ستة مجموعات هي المستهلكين والحكومات والصناعة والعمالة ومنظمات المجتمع المدني والداعمين والباحثين ، حيث حددت المسئولية الاجتماعية لهذه الشركات وأهدافها(صلاح سليمان ، مجموعة إدارة الموارد البشرية : 2010).وسوف يترتب علي مراعاة المنشأة لمسئوليتها الاجتماعية مجموعة من المزايا (د.نهال المغريل و د.ياسمين فؤاد : 2008 : 5) منها : تحسين سمعة الشركات ، وتسهيل الحصول علي الائتمان المصرفي، واستقطاب أكفأ العناصر البشرية ، وبناء علاقات قوية مع الحكومات ، وحسن إدارة المخاطر الاجتماعية ، ورفع قدرة المنشأة علي التعلم والابتكار.

وتتجه البلدان الأوروبية إلى تشجيع الشركات علي تحمل مسؤوليتها الاجتماعية من خلال إصدار موثيق وتعليمات كما هو الحال في انجلترا وفرنسا وبلجيكا وهولندا وألمانيا علي الرغم من الاتحاد الأوروبي كان ينظر إلي المسؤولية الاجتماعية علي أنها عمل تطوعي ( Williams and Aguilera:2008 ) ، وهناك اتجاه لأن يكون هناك تنظيم تشريعي للمسؤولية الاجتماعية وخاصة في البلدان النامية والتي يقل فيها الوعي بأهمية المسؤولية الاجتماعية وإن كان ذلك سيؤدي إلى مزيد من البيروقراطية (د.نهال المغريل ، د.ياسمين فؤاد:2008 : 6).

وقد أعلنت الهيئة العامة للاستثمار السعودية عن مبادرة استثنائية علي مستوى المسؤولية الاجتماعية في المملكة تسمي "مؤشر وجائزة المسؤولية لأجتماعية والذي يأتي حسب بيان الهيئة لتشجيع الشركات علي إتباع أفضل الممارسات التي تزيد من مساهمتها اجتماعيا ، وهذا سيؤدي إلي زيادة القدرة التنافسية للمملكة في مجال إثراء القيمة البشرية. وهنا يجب أن يظهر الدور المحاسبي الذي يساعد في بيان كيفية الإفصاح والمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية ، وتحديد مدي التزام المنشآت بقواعد القياس والإفصاح عن الأداء الاجتماعي بما يمكن من تحديد تلك المنشآت التي تستحق الجائزة التي ستدعم من قدرتها التنافسية ، حيث تعد المحاسبة والتقرير عن المسؤولية الاجتماعية من أهم المؤشرات المستخدمة في تقييم الأداء الاجتماعي للمنشآت ( Commission of European Communities : 2003 ) .

وفي الآونة الأخيرة ظهرت العديد من المبادرات لوضع إطار للإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية باعتبارها ضمانا هامة لاقتصاد مستدام ، ومن هذه المبادرات المبادرة العالمية لإعداد تقارير المسؤولية الاجتماعية (Global Reporting Initiative (GRI)) والتي أصدرت إرشادات التقرير عن الاستدامة Sustainability Reporting Guidelines بدءاً من عام 1999، والميثاق العالمي للأمم المتحدة UNGC لعام 2000، والاسترشاد بمبادئ الأهمية النسبية والشمولية والاستجابة من معيار مبادئ المساءلة رقم ( Account Ability's ) AA1000 لعام 2003، والمعيار الدولي لمراجعة وضمان تقارير الاستدامة والصادر لعام 2003م (The International Standard on Assurance Engagements (ISAE) 3000، ومعايير الأداء للمؤسسة المالية الدولية بشأن الاستدامة البيئية والمجتمعية في عام 2006، وفي عام 2010 أصدرت المنظمة الدولية للمعايير (ISO) معيارها الدولي الأول للمسؤولية الاجتماعية رقم ISO 26000 والذي ينص على تسعة مبادئ للمسؤولية الاجتماعية

(الحماية وإعادة الإصلاح البيئي، القيم والأخلاقيات، المساءلة والمحاسبة، تقوية وتعزيز السلطات، الأداء المالي والنتائج، مواصفات موقع العمل، العلاقات التعاونية، المنتجات والخدمات ذات الجودة، الارتباط المجتمعي)، بالإضافة إلى العديد من المنظمات الأخرى التي اهتمت بالتقرير عن المسؤولية الاجتماعية مثل مجلس التقارير المتكاملة الدولية The International Integrated Reporting Council (IIRC) ، ومجلس معايير المحاسبة عن الاستدامة والذي بدأ في عام 2011 بأمريكا The Sustainability Accounting Standards Board (SASB)، وأطلقت الأمم المتحدة إطاراً إرشادياً حول الأعمال وتقارير حقوق الإنسان في فبراير 2015. وهذه المعايير كان لها تأثير كبير على تطور عملية التقرير عن المسؤولية الاجتماعية على مستوى العالم استرشاداً بتلك المبادئ.

وفي عام 2016م صدر تقرير "الاتجاهات العالمية في سياسة ونظم التقرير عن الاستدامة" من خلال دراسة مشتركة لأربع جهات هي: كي بي أم جي KPMG والمبادرة العالمية لإعداد التقارير GRI، وبرنامج الأمم المتحدة للبيئة (UNEP) ومركز "حوكمة الشركات في أفريقيا (في كلية إدارة الأعمال في جامعة ستيلينبوش) ، حيث بين التقرير المشار إليه مدى التزام شركات العينة بالتقرير عن الاستدامة وأن هناك تقارير إلزامية في بعض الدول بينما هو اختياري في بلدان أخرى.

ونظراً لحرص الشركات العالمية على التقرير عن المسؤولية الاجتماعية والاستدامة سنوياً بهدف إطلاع مساهميها وأصحاب المصالح على التزامها المتنامي إزاء المسؤولية الاجتماعية والاستدامة، فإنه من الضروري أن تكون المملكة العربية السعودية من الدول التي تصدر توجيهات لشركاتها لإصدار تقارير المسؤولية الاجتماعية والاستدامة ، والذي يعكس التزام الدولة والشركات تجاه المجتمع ، الأمر الذي يجعل من الضروري تقييم مدى التزام تلك الشركات بالإفصاح عن مسئوليتها الاجتماعية.

وبناء على ما سبق فإن هذا البحث سوف يحاول الإجابة عن تساؤل رئيسي وهو: هل تلتزم المنشآت السعودية بالإفصاح المحاسبي عن مسئوليتها الاجتماعية؟

ولا شك أن الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمنشآت السعودية له أهمية كبيرة لأنه سوف يفيد فيما يلي:

- 1- إيجاد وسيلة للحكم علي هذه المنشآت من حيث التزامها بمسئولتها الاجتماعية مما يوفر أساسا سليما لتشجيع المنشآت الملتزمة وتقويم المنشآت الأخرى.
- 2- سوف ترتفع قيمة وعوائد أسهم الشركات التي تفصح عن مسئوليتها الاجتماعية وذلك حسب دراسة قام بها البنك الدولي.
- 3- جعل هذه المنشآت أكثر قبولا من أفراد المجتمع وأكثر جذبا للعناصر البشرية التي تتميز بالكفاءة العالية والمهتمة بسمعة المنشأة التي تعمل بها.

## 1-2 أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلي ما يلي:

- 1- تحديد مجالات المسؤولية الاجتماعية التي يجب أن تفصح عنها المنشآت السعودية .
- 2- تحديد مستوى الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمنشآت السعودية.
- 3- تحديد مدى التزام المنشآت السعودية بالإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية .

## 1-3 استعراض وتحليل الدراسات السابقة:

هناك العديد من الدراسات التي تناولت المسؤولية الاجتماعية وضرورة الإفصاح عنها في القوائم المالية ولكن لا توجد دراسة لتقييم مدي كفاية الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في المنشآت السعودية ، ويمكن تصنيف الدراسات السابقة إلي المجموعات التالية:

أولا: دراسات تناولت العلاقة بين مراعاة المسؤولية الاجتماعية والأرباح وتنقسم إلي :

- 1- دراسات وجدت أن هناك علاقة إيجابية بين مراعاة المسؤولية الاجتماعية والأرباح التي تحققه الشركات ومنها دراسة (Posnikoff 1997) وذلك يرجع لتحسن العلاقة بين الإدارة والعاملين بها من ناحية والإدارة والعملاء من ناحية أخرى ، بالإضافة إلي أن ذلك سيحسن من صورتها أمام مؤسسات التمويل والمستثمرين والحكومة مما يعود عليها بالنفع وخاصة إذا كانت

تواجه مشاكل ضريبية أو ما شابه ذلك وهو ما تناولته دراسة ( Moussavi and Evans 1986)، كما أكدت دراسة (Klien and Leffer 1981) أن التزام الشركات ببرامج المسؤولية الاجتماعية يكون له أثر إيجابي علي إنتاجية العاملين وعلي مستوى أجورهم ، وهناك دراسات أخرى أوضحت وجود علاقة إيجابية بين التزام الشركات بمسئوليتها البيئية وإنتاجيتها وكفاءتها في استخدام الموارد ( Fare and Pasurka 2006 ; Wendy , Morrison Paul , and Harris 2004 ; Gray and Shadbegian 2004 ) وتوصلت الدراسات المشار إليها إلي أنه كلما استطاعت الحكومات توفير بيئة أعمال مواتية كلما نجحت المنشآت في تحمل مسئوليتها الاجتماعية ، وأظهرت دراسة ( and Schneeweis 1988 , McGuire,Sundgren ) أن هناك علاقة إيجابية بين الأداء المالي للمنشآت وقدرتها علي تحمل مسئوليتها الاجتماعية ، كما أن الشركات لا تلتزم بمسئوليتها الاجتماعية إلا إذا كان العائد من هذه البرامج يفوق التكلفة ، وقد بينت بعض الدراسات أن هذا العائد يتمثل في تحسين السمعة ورضا المستهلكين بسبب التزام المنشأة بالمعايير البيئية وحقوق الانسان ( , Orlitzky Schmidt,and Rynes 2003; Dowell, Hart,and Yeung 2000 ; Mcwilliams and S).

2- دراسات وجدت أن هناك علاقة سلبية بين مراعاة المسؤولية الاجتماعية والأرباح ، وذلك لارتفاع تكلفة هذه المسؤولية عن العائد من ورائها ، فارتفاع تكلفة التبرعات وتكلفة دعم جهود التنمية المحلية والمجتمعية وتكلفة الاستغناء عن إنتاج منتجات معينة بحجة ضررها بالبيئة كلها تؤدي في النهاية إلي التأثير السلبي علي الأرباح ( Wright and Ferris 1997; Bragdon and Marlin 1972 ; Manasakis,Metrokostas,and Petrakis 2006).

3- دراسات لم تجد أي علاقة بين الأرباح والمسؤولية الاجتماعية ومن هذه الدراسات دراسة ( Mcwilliams and Siegel : 1999 ) ودراسة ( Mcwilliams , Siegel , and Teoh :

2000) ، وقد يرجع ذلك إلي أخطاء في صياغة النماذج الرياضية المستخدمة وعدم التمكن من التعبير الكمي عن بعض المتغيرات (د.نهال المغريل ، د.ياسمين فؤاد:2008 : 8)

ثانيا: دراسات تناولت الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية:

قامت دراسة ( S.Gao et al,2005 ) باختبار مدي استجابة الشركات في الدول غير الصناعية مثل هونج كونج للضغوط بغرض الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية . فقد قامت هذه الدراسة بتحليل التقارير المالية لثلاثة وثلاثون شركة خلال الفترة من عام 1993- 1997 ، وقد توصلت الدراسة إلي وجود اختلاف جوهري في مستوي الإفصاح للمجالات المختلفة ، وقد حددت الدراسة هذه المجالات بستة مجالات وهي : البيئة ، والطاقة ، والصحة والسلامة ، وتنمية الموارد البشرية ، ممارسة العدالة داخل الشركة ، وأخيراً المشاركة المجتمعية . وخلصت الدراسة إلي أن تنمية الموارد البشرية تأتي علي رأس أولويات الشركات فيما يتعلق بالإفصاح الاجتماعي .

وقد استهدفت دراسة ( Roberts ,2006 ) التعرف علي أسباب عدم اعتراف الكثير من الشركات الأمريكية بعناصر الالتزامات البيئية في قوائمها المالية . وقد خلصت الدراسة إلي أنه رغم وجود قوانين وتشريعات بيئية إلا أن هناك تجاهل من قبل المحاسبين لهذه العناصر ومدي تأثيرها علي جودة القوائم المالية ، وأكدت الدراسة أن السبب في ذلك يرجع لعدم وجود إرشادات محاسبية كافية لتحديد وتقدير وقياس تلك الالتزامات ، استهدفت دراسة ( Gozali et al 2008 ) شرح أهمية الإفصاح المحاسبي عن الأداء الاجتماعية لعينة من الشركات الاسترالية خلال الفترة من عام 1998- 2000 ، وتحديد الآثار الاقتصادية لهذه الإفصاح وخاصة قيمة الشركة وذلك من خلال فحص العلاقة بين المعلومات عن الأداء الاجتماعي التي تتضمنها القوائم المالية وأسعار الأسهم لهذه الشركات . وقد خلصت الدراسة إلي نتيجتين هامتين ، الأولى أن حجم الإفصاح عن الأداء الاجتماعي ضمن التقارير المالية قد زاد بصورة ملموسة من 34% إلي 79% . أما النتيجة الثانية فهي انخفاض أسعار الأسهم بصورة ملحوظة للشركات التي ليس لديها إفصاح أو أن إفصاحها عن الأداء الاجتماعي غير كاف

وتشير بعض الدراسات إلي أن العديد من المستثمرين يحتاجون إلي معلومات عن الأسواق وعن مدى مساهمة المنشآت في خدمة المجتمع ، وعلي المحاسبة أن تفصح عن ذلك



في القوائم المالية (مطر وآخرون : 1996) ، وتعتبر تكاليف تلك المساهمات من عناصر التكاليف الاجتماعية التي يجب أن تؤخذ في الحسبان قبل التوصل إلي الربح الاقتصادي (أومري : 1998) ، كما نادت دراسات أخرى بضرورة أن يكون هناك إطار متكامل ومتفق عليه لمراجعة الأداء الاجتماعي (علام : 1996) ، وهناك دراسات أخرى ركزت علي قياس التكاليف الاجتماعية ووضع النماذج اللازمة لهذا القياس (اسماعيل : 1997) ، وتحديد المعلومات التي يجب الإفصاح عنها (عثمان : 1999) ، وأخيرا هناك دراسات اهتمت ببيان مدى الإفصاح في القوائم المالية للشركات مثل دراسة (جربوع : 2006).

ثالثا: دراسات تناولت كيفية الإفصاح المحاسبي أو التقرير عن المسؤولية الاجتماعية:

هناك العديد من المبادرات لوضع إطار للإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية باعتبارها ضمانا هامة لاقتصاد مستدام ، ومن هذه المبادرات المبادرة العالمية لإعداد تقارير المسؤولية الاجتماعية ((Global Reporting Initiative (GRI)) والتي أصدرت إرشادات التقرير عن الاستدامة Sustainability Reporting Guidelines بدءاً من عام 1999، والميثاق العالمي للأمم المتحدة UNGC لعام 2000، والاسترشاد بمبادئ الأهمية النسبية والشمولية والاستجابة من معيار مبادئ المساءلة رقم (Account Ability's AA1000) لعام 2003، والمعيار الدولي لمراجعة وضمان تقارير الاستدامة والصادر لعام 2003م The International Standard on Assurance Engagements (ISAE) 3000، ومعايير الأداء للمؤسسة المالية الدولية بشأن الاستدامة البيئية والمجتمعية في عام 2006، وفي عام 2010 أصدرت المنظمة الدولية للمعايير (ISO) معيارها الدولي الأول للمسؤولية الاجتماعية رقم ISO 26000 والذي ينص على تسعة مبادئ للمسؤولية الاجتماعية (الحماية وإعادة الإصحاح البيئي، القيم والأخلاقيات، المساءلة والمحاسبة، تقوية وتعزيز السلطات، الأداء المالي والنتائج، مواصفات موقع العمل، العلاقات التعاونية، المنتجات والخدمات ذات الجودة، الارتباط المجتمعي)، بالإضافة الى العديد من المنظمات الأخرى التي اهتمت بالتقرير عن المسؤولية الاجتماعية مثل مجلس التقارير المتكاملة الدولية The International Integrated Reporting Council (IIRC) ، ومجلس معايير المحاسبة عن الاستدامة والذي بدأ في عام 2011 بأمريكا (SASB The Sustainability Accounting Standards Board)، وأطلقت الأمم المتحدة إطارا إرشاديا حول الأعمال وتقارير حقوق الإنسان في فبراير 2015.

وهذه المعايير كان لها تأثير كبير على تطور عملية التقرير عن المسؤولية الاجتماعية على مستوى العالم استرشاداً بتلك المبادئ.

وفي نفس السياق فقد هدفت دراسة (Nalband and Al-Amri, 2013) إلى التعرف على رؤية مديري الشركات فيما يتعلق بممارسات المسؤولية الاجتماعية للشركات من 21 شركة مسجلة في المملكة العربية السعودية. وأظهرت نتائج هذه الدراسة أنهم يتصورون أن ممارسات شركاتهم للمسؤولية الاجتماعية تأخذ طابع الأعمال الخيرية ، وفي عام 2015 أظهرت دراسة (كي بي أم جي: 2015) أن هناك دولاً حققت معدلات عالية في التقرير عن المسؤولية الاجتماعية والاستدامة على مستوى العالم مثل الهند واندونيسيا وماليزيا وجنوب أفريقيا ، وأن هناك فقط دولتين طبقا للتقرير عن المسؤولية الاجتماعية والاستدامة وهما دولة الإمارات العربية المتحدة وسلطنة عمان ، أما دراسة ( ناصر, والسيد 2016) فقد تناولت إطاراً مقترحاً للإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات المساهمة السعودية يقوم على أساس إدراج إجمالي الأنشطة الاجتماعية في القوائم المالية مع بيان تفاصيلها في مرفقات تلك القوائم ، وفي عام 2016م صدر تقرير "الاتجاهات العالمية في سياسة ونظم التقرير عن الاستدامة" من خلال دراسة مشتركة لأربع جهات هي: كي بي أم جي KPMG والمبادرة العالمية لإعداد التقارير GRI، وبرنامج الأمم المتحدة للبيئة (UNEP) ومركز "حوكمة الشركات في أفريقيا (في كلية إدارة الأعمال في جامعة ستيلينبوش) ، حيث بين التقرير المشار إليه مدى التزام شركات العينة بالتقرير عن الاستدامة وأن هناك تقارير إلزامية في بعض الدول بينما هو اختياري في بلدان أخرى.

#### 1-4 معايير إعداد التقارير الاجتماعية :

لضمان فعالية الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية ، فإن الأمر يتطلب وجود مجموعة من المعايير يتم الاسترشاد بها عند اختيار المعلومات الواجب الإفصاح عنها ( بدوي, 2012؛ مرعي والصبان, 1988) ، وتعتبر الدراسة الخاصة بجمعية المحاسبة الأمريكية ( AAA ) عام 1975 من أشمل المحاولات في هذا المجال، وفيها تم تقسيم هذه المعايير إلى ثلاثة مجموعات هي : المعايير الأساسية وتشتمل الملائمة Relevance ، البعد عن التحيز Freedom from Bias ، القابلية للفهم ، Understandability ، ثم المعايير الثانوية Secondary

Criteria وتشمل الوقتية Timeliness ، القابلية للتحقق Verifiability ، الفحص المستقل Independent Attestation ، الكمال Completeness ، القابلية للمقارنة Comparability ، الإيجاز Concision ، وأخيرا الاعتبارات الإضافية Additional Consideration وهي الاعتبارات التي يتعين أخذها في الحسبان عند إعداد التقرير الاجتماعي، وتشتمل على عشرة اعتبارات هي: معزي البيانات Significance ، المحلية Localization ، الحيطة والحذر Conservatism ، القبول العام Acceptability ، حق الرد ( الاعتراض ) Rebuttal ، الثبات Consistency ، القابلية للقياس الكمي Quantifiability ، التعبير النقدي Monetary Expression ، ملاءمة العرض Media Propriety ، القابلية للتقييم Matching or Evaluative Mode ، وقد أعاد ذكر هذه الأهداف بعض الكتاب والباحثين ومنهم ( Benjamin, 2008 ).

### 1-5 مؤشر الإفصاح المقترح عن المسؤولية الاجتماعية:

استناداً إلى تحليل وتقييم معظم الدراسات السابقة المتصلة بمشكلة البحث خاصة الميدانية منها ، فإن الاختبار الهادف للمنشآت السعودية لهذا الإطار النظري للإفصاح المحاسبي عن أداء المنشآت السعودية فيما يتعلق بمسئوليتها الاجتماعية سوف يعتمد علي ناحيتين ، الناحية الأولى : وهي تتمثل في ضرورة اشتغال مؤشر الإفصاح المحاسبي علي مجموعة من العناصر ذات الصلة بالمسؤولية الاجتماعية والتي تتكون بدورها من عدد البنود الفرعية وذلك علي النحو التالي :

أولاً: مجال الموارد البشرية (العاملون): ويشمل البنود التالية : عدد العاملين بالشركة ، برامج تدريب وتطوير العاملين ، عدد العاملين الذين تم تدريبهم ، سياسات الاختيار للتدريب ، تطبيق نظام للصحة والسلامة المهنية في العمل ، المشاركة بقرارات تطوير الشركة ، الخدمات الصحية للعاملين وأسرههم ، خدمات إسكان العاملين ، صندوق التوفير والادخار ، برنامج تحفيزي لتملك الأسهم .

ثانياً: المجتمع المحلي: ويتضمن مجموعة الأنشطة التي تساهم بها الشركة في المجتمع والتي من شأنها إسعاد الإنسان وتحقيق الاستقرار الاجتماعي وتشمل: إيجاد فرص عمل جديدة ،

تدريب وتأهيل خريجين جدد للعمل في المجال الصناعي ، دعم الخدمات والمؤسسات التعليمية والثقافية ، دعم الخدمات والمؤسسات الخاصة بالرعاية الصحية ، دعم الأنشطة والمؤسسات الرياضية والترفيهية ، التبرعات والمساهمات الخيرية ، توظيف ذوي الاحتياجات الخاصة.

ثالثاً: مجال حماية البيئة: ويتضمن الأنشطة الخاصة بحماية البيئة من التلوث والأضرار نتيجة لمزاولة الأنشطة الصناعية، ويشتمل هذا المجال على العناصر التالية : مكافحة التلوث وخفض انبعاث الغازات ، الحفاظ على الموارد الطبيعية وترشيد استخدامها ، تجميل البيئة وتنمية المواطن الطبيعية ، حملات التوعية للحفاظ على البيئة.

المجال الرابع: مجال المنتج والعملاء: ويتضمن الأنشطة الخاصة بتحقيق رضا المستهلكين أو العملاء وتساعد في تحسين وتطوير المنتجات وتشمل العناصر التالية: إتاحة معلومات عن جودة وسلامة المنتج ، التسويق والإعلان الصادق عن المنتج ، توافر نظم لخدمة العملاء وقياس مدى رضاهم ، سياسة تمويل وتطبيق أبحاث لتطوير المنتج.

أما الناحية الثانية لتحديد مؤشر الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمنشآت السعودية فتتمثل في تحويل عدد البنود التي يتم الإفصاح عنها من قبل المنشآت السعودية إلى مستويات مختلفة من الإفصاح المحاسبي ، وفي هذا الصدد يقترح الباحثون أن مستوى الإفصاح يكون منخفض جداً إذا كان عدد البنود التي يتم الإفصاح عنها يقل عن 40% من إجمالي البنود ، ويكون مستوى الإفصاح منخفض إذا كان عدد البنود التي يتم الإفصاح عنها يتراوح بين 40% إلى أقل من 60% من إجمالي البنود ، ويكون مستوى الإفصاح متوسط إذا عدد البنود التي يتم الإفصاح عنها يتراوح بين 60% وأقل من 75% ، ويكون مستوى الإفصاح كاف إذا كان عدد البنود التي يتم الإفصاح عنها يتراوح بين 75% وأقل من 90% ، وأخيراً فإن مستوى الإفصاح يكون كاف جداً إذا كان عدد البنود التي يتم الإفصاح عنها 90% فأكثر من إجمالي عدد البنود السابق ذكرها .

## 1-6 منهج الدراسة :

تعتمد هذه الدراسة علي المنهج الاستقرائي من خلال تحليل واستقراء وتقييم الدراسات السابقة المتصلة بمشكلة البحث ، ومحاولة إبراز أهمية الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية لمنشآت الأعمال ، ودراسة مدي وفاء الشركات الصناعية بمسئوليتها نحو المجتمع الذي تعمل فيه ، ويمثل هذا الجزء الجانب النظري للبحث . أما الجانب التطبيقي فسوف يعتمد علي منهج تحليل المضمون ، من خلال تحليل القوائم المالية لعدد من الشركات السعودية محل العينة للوقوف علي مدي و مستوي الإفصاح عن بنود وعناصر المسؤولية الاجتماعية في هذه الشركات .

## 1-7 فروض الدراسة :

في ضوء استعراض مشكلة البحث وأهميته واستناداً إلي تحليل وتقييم الدراسات السابقة ، يسعى هذا البحث لاختبار الفروض التالية :

الفرض الأول : لا تفصح الشركات السعودية عن مسئوليتها الاجتماعية في مجال الموارد البشرية افصاحا كافيا .

الفرض الثاني : لا تفصح الشركات السعودية عن مسئوليتها الاجتماعية في مجال المجتمع المحلي افصاحا كافيا .

الفرض الثالث : لا تفصح الشركات السعودية عن مسئوليتها الاجتماعية في مجال حماية البيئة افصاحا كافيا .

الفرض الرابع : لا تفصح الشركات السعودية عن مسئوليتها الاجتماعية في مجال المنتج وخدمة العملاء افصاحا كافيا .

وقد تم وضع مقياس رتبي لإعطاء مستوي إفصاح الشركات السعودية عن بنود وعناصر المسؤولية الاجتماعية باستخدام المقياس الترتيبي للأهمية النسبية لتلك البنود ، وذلك للاستفادة

منها عند تحليل وتفسير نتائج الدراسة الميدانية . ويوضح الجدول رقم (1) العلاقة بين نسب الإفصاح ومستوي الإفصاح المناسب .

جدول رقم (1) : العلاقة بين نسب الإفصاح ومستوي الإفصاح المناسب

المستوى	نسبة الإفصاح	مستوي ودلالة الإفصاح
الأول	أقل من 40%	إفصاح منخفض جداً
الثاني	من 40% إلى أقل من 60%	إفصاح منخفض
الثالث	من 60% إلى أقل من 75%	إفصاح متوسط
الرابع	من 75% إلى أقل من 90%	إفصاح كاف
الخامس	90% فأكثر	إفصاح كاف جداً

#### 8-1 مجتمع وعينة الدراسة :

يتكون مجتمع البحث للدراسة الميدانية من عينة تمثل 44 شركة من الشركات السعودية المسجلة في سوق الأوراق المالية السعودي ( طبقاً لموقع تداول ) ، وقد روعي في اختيار عينة الدراسة أن تمثل الشركات محل الدراسة أكبر عدد ممكن من القطاعات العاملة في المملكة علي النحو الذي يوضحه الجدول رقم (2):

جدول رقم (2) : عينة الدراسة من الشركات السعودية موزعة حسب القطاعات

عدد الشركات	القطاع	عدد الشركات	القطاع
3	التطوير العقاري	3	الاستثمار الصناعي
3	الزراعة والصناعات الزراعية	3	الاتصالات وتقنية المعلومات
3	الصناعات البتروكيماوية	3	الاسمنت
2	الطاقة والمرافق الخدمية	3	الإعلام والنشر
3	الفنادق والسياحة	3	التأمين
3	المصارف والخدمات المالية	3	التجزئة
3	النقل	3	التشييد والبناء
		3	شركات الاستثمار
<b>44 شركة</b>			<b>إجمالي الشركات</b>

### 1-9 اختبار الفروض :

**الفرض الأول:** "لا تفصح الشركات السعودية عن مسؤوليتها الاجتماعية في مجال الموارد البشرية". ولاختبار هذا الفرض تم تحليل القوائم المالية للشركات محل العينة موزعة بحسب القطاعات السابق ذكرها في جدول رقم (2) وذلك لبيان وتحديد مستوي ونسبة الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية فيما يتعلق بمجال الموارد البشرية وذلك علي النحو الوارد في الجدول رقم (3) :

جدول رقم (3) : مستوى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية فيما يتعلق بالموارد البشرية

مستوي الإفصاح	نسبة الإفصاح	إجمالي عدد البنود التي تم الإفصاح عنها	إجمالي بنود المسؤولية الاجتماعية في مجال الموارد البشرية	القطاع
منخفض	47%	14	30	الاستثمار الصناعي
منخفض جداً	27%	8	30	الاتصالات وتقنية المعلومات
منخفض جداً	37%	11	30	الاسمنت
منخفض جداً	13%	4	30	الإعلام والنشر
منخفض جداً	30%	9	30	التأمين
منخفض	40%	12	30	التجزئة
منخفض	47%	14	30	التشييد والبناء
منخفض جداً	33%	10	30	التطوير العقاري
منخفض	50%	15	30	الزراعة والصناعات الزراعية
متوسط	60%	18	30	الصناعات البتروكيماوية
متوسط	65%	13	20	الطاقة والمرافق الخدمية
منخفض	43%	13	30	الفنادق والسياحة
منخفض	43%	13	30	المصارف والخدمات المالية
منخفض	43%	13	30	النقل
منخفض جداً	10%	3	30	شركات الاستثمار
<b>منخفض جداً</b>	<b>39%</b>	<b>170</b>	<b>440</b>	<b>اجمالي ومتوسط القطاعات</b>

ويتضح من الجدول رقم (3) أن المستوى العام للإفصاح المحاسبي في جميع القطاعات عن مجال الموارد البشرية كجزء من المسؤولية الاجتماعية للشركات السعودية المدرجة بسوق الأوراق المالية السعودي "تداول" هو إفصاح منخفض جداً مما يثبت الفرض الأول وهو " لا تفصح الشركات السعودية عن مسؤوليتها الاجتماعية في مجال الموارد البشرية" أفصاحاً كافياً.



الفرض الثاني: لا تفصح الشركات السعودية عن مسؤوليتها الاجتماعية في مجال المجتمع المحلي افصاحا كافيا "،ولاختبار هذا الفرض تم تحليل القوائم المالية للشركات محل العينة موزعة بحسب القطاعات السابق ذكرها في جدول رقم(2) وذلك لبيان وتحديد مستوى ونسبة الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية فيما يتعلق بمجال المجتمع المحلي وذلك علي النحو الوارد في الجدول رقم (4):

جدول رقم (4) : مستوى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية فيما يتعلق بالمجتمع المحلي

قطاع	إجمالي بنود المسؤولية الاجتماعية في مجال المجتمع المحلي	إجمالي عدد البنود التي تم الإفصاح عنها	نسبة الإفصاح	مستوي الإفصاح
الاستثمار الصناعي	21	8	38%	منخفض جداً
الاتصالات وتقنية المعلومات	21	7	33%	منخفض جداً
الاسمنت.	21	7	33%	منخفض جداً
الإعلام والنشر	21	7	33%	منخفض جداً
التأمين	21	4	19%	منخفض جداً
التجزئة	21	15	71%	متوسط
التشييد والبناء	21	5	24%	منخفض جداً
التطوير العقاري	21	8	38%	منخفض جداً
الزراعة والصناعات الزراعية	21	8	38%	منخفض جداً
الصناعات البتروكيمياوية	21	15	71%	متوسط
الطاقة والمرافق الخدمية	14	10	71%	متوسط
الفنادق والسياحة	21	8	38%	منخفض جداً
المصارف والخدمات المالية	21	9	43%	منخفض
النقل	21	7	33%	منخفض جداً
شركات الاستثمار	21	1	5%	منخفض جداً
<b>إجمالي ومتوسط القطاعات</b>	<b>308</b>	<b>119</b>	<b>39%</b>	<b>منخفض جدا</b>

ويتضح من الجدول رقم(4) أن المستوى العام للإفصاح المحاسبي عن مجال المجتمع المحلي كجزء من المسؤولية الاجتماعية للشركات السعودية المدرجة بسوق الأوراق المالية

السعودي "تداول" هو افصاح منخفض جدا مما يثبت الفرض الثاني وهو "لا تفصح الشركات السعودية عن مسؤوليتها الاجتماعية في مجال المجتمع المحلي" افصاحا كافيا.

**الفرض الثالث :** " لا تفصح الشركات السعودية عن مسؤوليتها الاجتماعية في مجال حماية البيئة افصاحا كافيا"، ولاختبار هذا الفرض تم تحليل القوائم المالية للشركات محل العينة موزعة بحسب القطاعات السابق ذكرها في جدول رقم (2) وذلك لبيان وتحديد مستوي ونسبة الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية فيما يتعلق بمجال حماية البيئة وذلك علي النحو الوارد في الجدول (5):

جدول رقم (5) : مستوي الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية فيما يتعلق بحماية البيئة

القطاع	إجمالي بنود المسؤولية الاجتماعية في مجال حماية البيئة	إجمالي عدد البنود التي تم الإفصاح عنها	نسبة الإفصاح	مستوي الإفصاح
الاستثمار الصناعي	12	3	25%	منخفض جداً
الاتصالات وتقنية المعلومات	12	0	0	منخفض جداً
الاسمنت	12	3	25%	منخفض جداً
الإعلام والنشر	12	0	0	منخفض جداً
التأمين	12	0	0	منخفض جداً
التجزئة	12	0	0	منخفض جداً
التشييد والبناء	12	0	0	منخفض جداً
التطوير العقاري	12	4	33%	منخفض جداً
الزراعة والصناعات الزراعية	12	4	33%	منخفض جداً
الصناعات البتروكيمياوية	12	9	75%	متوسط
الطاقة والمرافق الخدمية	8	4	50%	منخفض
الفنادق والسياحة	12	2	17%	منخفض جداً
المصارف والخدمات المالية	12	0	0	منخفض جداً
النقل	12	1	8%	منخفض جداً
شركات الاستثمار	12	0	0	منخفض جداً
<b>إجمالي ومتوسط القطاعات</b>	<b>176</b>	<b>30</b>	<b>17%</b>	<b>منخفض جداً</b>

ويتضح من الجدول رقم (5) أن المستوى العام للإفصاح المحاسبي عن مجال حماية البيئة كجزء من المسؤولية الاجتماعية للشركات السعودية المدرجة بسوق الأوراق المالية السعودي "تداول" هو افصاح منخفض جداً مما يثبت الفرض الثالث وهو " لا تفصح الشركات السعودية عن مسؤوليتها الاجتماعية في مجال حماية البيئة " افصاحاً كافياً.

الفرض الرابع : " لا تفصح الشركات السعودية عن مسؤوليتها الاجتماعية في مجال المنتج وخدمة العملاء افصاحاً كافياً" ، ولاختبار هذا الفرض تم تحليل القوائم المالية للشركات محل العينة موزعة بحسب القطاعات السابق ذكرها في جدول رقم (2) وذلك لبيان وتحديد مستوى ونسبة الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية فيما يتعلق بمجال المنتج وخدمة العملاء كما في الجدول رقم (6) :

جدول رقم (6) : مستوى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية فيما يتعلق بالمنتج وخدمة العملاء

مستوي الإفصاح	نسبة الإفصاح	إجمالي عدد البنود التي تم الإفصاح عنها	إجمالي بنود المسؤولية الاجتماعية في مجال المنتج وخدمة العملاء	القطاع
منخفض	42%	5	12	الاستثمار الصناعي
منخفض	58%	7	12	الاتصالات وتقنية المعلومات
منخفض جداً	17%	2	12	الاسمنت
منخفض جداً	33%	4	12	الإعلام والنشر
منخفض جداً	33%	4	12	التأمين
منخفض	58%	7	12	التجزئة
منخفض جداً	25%	3	12	التشييد والبناء
منخفض	58%	7	12	التطوير العقاري
كاف	75%	9	12	الزراعة والصناعات الزراعية
كاف جداً	100%	12	12	الصناعات البتروكيماوية
منخفض	88%	7	8	الطاقة والمرافق الخدمية
متوسط	67%	8	12	الفنادق والسياحة
متوسط	67%	8	12	المصارف والخدمات المالية
منخفض	42%	5	12	النقل
منخفض جداً	33%	4	12	شركات الاستثمار
منخفض	52%	92	176	إجمالي ومتوسط القطاعات

ويتضح من الجدول رقم (6) أن المستوى العام للإفصاح المحاسبي عن مجال المنتج وخدمة العملاء كجزء من المسؤولية الاجتماعية للشركات السعودية المدرجة بسوق الأوراق المالية السعودي "تداول" هو افصاح منفض مما يثبت الفرض الرابع وهو " لا تفصح الشركات السعودية عن مسؤوليتها الاجتماعية في مجال المنتج وخدمة العملاء " افصاحا كافيا" .

## 10-1 الخلاصة والنتائج والتوصيات:

تناولت الدراسة تقييم مستوى الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المنشآت السعودية ، حيث تم تناول معايير إعداد التقارير الاجتماعية ، ومؤشر الإفصاح المقترح عن المسؤولية الاجتماعية المقترح والذي يشير الى أن مستوى الإفصاح يكون منخفض جداً إذا كان عدد البنود التي يتم الإفصاح عنها يقل عن 40% من إجمالي البنود ، ويكون مستوى الإفصاح منخفض إذا كان عدد البنود التي يتم الإفصاح عنها يتراوح بين 40% إلى أقل من 60% من إجمالي البنود ، ويكون مستوى الإفصاح متوسط إذا عدد البنود التي يتم الإفصاح عنها يتراوح بين 60% وأقل من 75% ، ويكون مستوى الإفصاح كاف إذا كان عدد البنود التي يتم الإفصاح عنها يتراوح بين 75% وأقل من 90% ، وأخيراً فإن مستوى الإفصاح يكون كاف جداً إذا كان عدد البنود التي يتم الإفصاح عنها 90% فأكثر من إجمالي عدد البنود السابق ذكرها .

واعتمدت الدراسة علي منهج تحليل المضمون ، من خلال تحليل القوائم المالية لعدد من الشركات السعودية محل العينة عددها 44 شركة موزعة على جميع القطاعات المكون من 150 شركة متداول اسهمها في سوق الأوراق المالية للوقوف علي مدي و مستوى الإفصاح عن بنود وعناصر المسؤولية الاجتماعية في هذه الشركات ، وتم التوصل الى النتائج التالية:

أولاً : أن أعلى القطاعات في الإفصاح عن مسؤوليته الاجتماعية عن مجال الموارد البشرية هو قطاعي الصناعات البتروكيمياوية والطاقة والمرافق الخدمية ، وأن أقلها افصاحا في هذا المجال هو قطاعات الاتصالات وتقنية المعلومات ، الاسمنت ، الإعلام والنشر ، التأمين ، التطوير العقاري، شركات الاستثمار .

ثانياً : أن أعلى القطاعات في الإفصاح عن مسؤوليته الاجتماعية عن المجتمع المحلي هو قطاع التجزئة ، الصناعات البتروكيمياوية ، الطاقة والمرافق الخدمية ، وأن أقلها افصاحا في

هذا المجال هو قطاعات الاستثمار الصناعي ، الاتصالات وتقنية المعلومات ، الاسمنت ، الإعلام والنشر ، التأمين ، التشييد والبناء ، التطوير العقاري ، الزراعة والصناعات الزراعية ، الفنادق والسياحة ، النقل ، شركات الاستثمار .

ثالثا : أن أعلى القطاعات في الإفصاح عن مسؤوليته الاجتماعية عن مجال حماية البيئة هو قطاعي الصناعات البتروكيمياوية والطاقة والمرافق الخدمية ، وأن أقلها افصاحا في هذا المجال هو باقي القطاعات .

رابعا: أن أعلى القطاعات في الإفصاح عن مسؤوليته الاجتماعية عن مجال المنتج وخدمة العملاء هو قطاع الصناعات البتروكيمياوية ، يليها قطاع الزراعة والصناعات الزراعية ، يليها قطاعي الفنادق والسياحة ، والمصارف والخدمات المالية وأن أقلها افصاحا في هذا المجال هو باقي القطاعات.

خامسا : لا تفصح الشركات السعودية عن مسؤوليتها الاجتماعية في جميع المجالات افصاحا كافيا ، وكان الإفصاح ما بين منخفض جدا ومنخفض في جميع مجالات المسؤولية الاجتماعية المختلفة ، وهو ما يتفق مع الدراسات التي أجريت في عام 2012 ( Macarulla & Talalweh, 2012).

وبناء على النتائج السابقة نوصي بما يلي:

أولا : ضرورة قيام الشركات السعودية بالإفصاح الكافي عن مسؤوليتها الاجتماعية ، حتى يمكن لمجلس المسؤولية الاجتماعية تقييم الأداء الاجتماعي لهذه الشركات.

ثانيا ضرورة توحيد طريقة الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية والاستعانة بالدراسات التي تمت في هذا الصدد ومنها دراسة (جمعة وسعيد : 2016).

ثالثا: يجب علي الشركات السعودية التي تزاوّل نشاطاً من طبيعته أن يضر بالبيئة مثل شركات الاسمنت والطاقة والنقل أن تفصح عن مدي حفاظها علي البيئة من عدمه ، ومدي كفاءة أدائها في تخطيط وتنفيذ الأنشطة اللازمة لحماية البيئة .

رابعا : ينبغي أن تنتشر هيئة سوق المال السعودية قائمة بالشركات التي طرحت أسهمها للتداول بسوق الأوراق المالية ، ويفترض أن نشاطها قد يؤثر سلباً في البيئة ، أو أنها لم تفصح بشكل

كاف عن مجالات الأداء الاجتماعي ، حتى يتسنى للمتعاملين في سوق الأوراق المالية ، خاصة المستثمرون المحتملون في الأسهم تحديد مدي ملائمة وكفاية المعلومات التي يوفرها الإفصاح عن الأداء الاجتماعي لهذه الشركات .

خامسا : يجب أن تقوم المنظمات المهنية المحاسبية ، وبمساعدة أقسام المحاسبة بالجامعات السعودية ، بدور هادف في مجال وضع معايير للتقارير والمحاسبة الاجتماعية ، والإسهام في تدريب وتنقيف المتعاملين في سوق الأوراق المالية من ناحية ، والكوادر المحاسبية البشرية في الشركات التي تطرح أسهمها للتداول ، بما يساعد علي تنمية وتطوير الممارسات المحاسبية بشأن الإفصاح عن مجالات الأداء الاجتماعي .

## المراجع

## References

### أولاً: المراجع العربية:

1. المغريل (2008) ، نهال و د. ياسمين فؤاد ،"المسئولية الاجتماعية لرأس المال في مصر: بعض التجارب الدولية" ، المركز المصري للدراسات الاقتصادية ، سبتمبر 2008 .
2. العلوي(2010) ، سماء ، " المسئولية الاجتماعية للشركات نماذج دولية " ، بدون ناشر ، 2010.
3. الغالبي(2008) ، طاهر محسن وصالح مهدي العامري .2008. " المسئولية الاجتماعية وأخلاقيات الأعمال, الأعمال والمجتمع " دار وائل للنشر , عمان , الأردن
4. جربوع (2007) ، يوسف محمود ، "مدى تطبيق القياس والافصاح في المحاسبة عن المسئولية الاجتماعية بالقوائم المالية في الشركات بقطاع غزة " ، مجلة الجامعة الاسلامية ، غزة ، المجلد 15 ، العدد 1 ، 2007م.

5. جمعة، السيد عبدالعال وسعيد ، ناصر خليفة (2016) ، " إطار مقترح للإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات المساهمة السعودية"، مجلة الفكر المحاسبي ، كلية التجارة – جامعة عين شمس ، العدد الثاني.
6. حيدر بن عطا(2007) ، مفاهيم محاسبية، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
7. سليمان(2010) ، صلاح ، "المسؤولية الاجتماعية للشركات " ، مجموعة إدارة الموارد البشرية .
8. محمد الفيومي(2000) ، قراءات في المشاكل المحاسبية المعاصرة، دار الجامع الجديد للنشر، الإسكندرية 2000م.

#### ثانيا : المراجع الأجنبية :

1. Alexander ,G ,and Bulchols , R. , Corporate Social Responsibility and Stock Market Performance , Academy Management Journal , Vol. 21 , 1978.
2. Bragdon, Joseph H.,jr., and John A. T. Marlin , "*Is pollution profitable?*", Risk Management, Vol.19, april 1992.
3. Cormier and Magnan , "*Investors Assessment of Implicit Environmental Liabilities , An Empirical Investigation* " , Journal of Accounting and Public Policy , Summer 1997.
4. Dowell,G.,S., Hart, and B. Yeung, "*Do corporate global environmental standards create or destroy market value?*", Management Science , 46,(8) , 2000.
5. Fare , Rolf, Shawna Grosskopf , and Carl Pasurka , " *U.S. power plants 1985-1998*" , Journal of Productivity Analysis, Vol.26,issue 3 Desember 2006.
6. Gray , R. , Jawad , M., Power , D.M. and Sinclair , D. , "*Social and Environmental Disclosure and Corporate Characteristics : A research Noete and Extension*" , Discussion Paper , University of Dundee , June 1999.
7. Gray , Wayne B. , and Ronald J. Shadbegian , "*Plant vintage , technology , and environmental regulation* " , Journal of

- Environmental Economics and Management , Elsevier , vol.46(3), November 2003.
8. Gozali Nike, Janice C.Y. and Peter Verhoeven ( 2008) : "***The Economic Consequences of Voluntary Environmental Information Disclosure*** ", available at [www.iemss.org](http://www.iemss.org) .
  9. Klein , Benjamin , and Keith B. Leffer , "***The role of market forces in assuring contractual performance***" , Journal of Political Economy , Vol.89, 1981.
  10. Macarulla, F, & Talalweh, M. (2012), "***Voluntary Corporate Social Responsibility Disclosure: A Case Study of Saudi Arabia***", Jordan Journal of Business Administration, (8), (4)
  11. Moussavi , F., and D. Evans , "***An attributable approach to measuring corporate social Performance*** " , Mimeo , San Diego, 1986.
  12. McGuire , Jean B. , Alison Sundgren , and Thomas Schneeweis, "***Corporate social responsibility and firm financial performance*** " , The Academy of Management Journal, vol.31,no.4.,December 1988.
  13. Manasakis, C., E., Evangelos Mitrokostas, and E., Petrakis, "***Corporate social responsibility in oligopolistic markets*** , CSR Papers 7, 2006.
  14. McWilliams, A., and D., Siegel, "***Corporate social responsibility and financial performance : Correlation or misspecification ?*** " , Strategic Management Journal, 21, (5), 2000.
  15. McWilliams ,A., Siegel D., and Teoh S., H., "***Issues in the use of event study methodology :A critical analysis of corporate social responsibility studies*** " , Organizational Research Methods, October 1999.
  16. Orlitzky , M.,F.,L.,Schmidt,and S.,L., Rynes , "***Corporate social and financial performance : A meta-analysis***", *Organization Studies* , Vol.24, issue 3 , 2003
  17. Owen and Adams , "***Accounting and Accountability – Changes and Challenges in Corporate Social and Environmental Reporting*** , Prentice-Hall, 1996.



18. Pava and Krause , "***The Association Between Corporate Social Responsibility and Financial Performance : The Paradox of Social Cost***" , Journal of Business Ethics , Vol.15 ,1996
19. Patten , D. , "***Intra-Industry Environment Disclosures Response to the Alaska Oil Spill : A Note On Legitimacy Theory Accounting***" , Organizations and Society , Vol. 15 , 1992.
20. Posnikoff , J. , "***Disinvestment from South Africa : They did well by doing good***" , Contemporary Economic Policy , Vol.15,issue no.1.
21. Williams, C.A. and Aguilera, R.V. , "***Corporate Social Responsibility in Comparative Perspective.***" McWilliams, 2008.
22. Wendy Chapple , Catherine J. Morrison Paul, and Richard Harris , "***Manufacturing and corporate environmental responsibility :cost implications of voluntary waste minimization***" , International Centre for Social Responsibility , Nottingham University Business School , Working Paper no 17, 2004.
23. Wright, P., and Ferris, S.,"***Agency conflict and corporate strategy : The effect of divestment on corporate value***" , Strategic Management Journal , Vol.18., 1997.
24. Abreu, R., David, F., Guarda, E., and Growth, P. D. 2005. ***Corporate Social Responsibility is urgently needed in Health Care.*** Social Responsibility Journal, 1 (3/4): 225-240.
25. Bhattacharya CB, Sen S. 2004. ***Doing better at doing good: when, why and how consumers respond to corporate social initiatives.*** California Management Review 47(1): 9–24.
26. Bowen, F.2000. Environmental visibility: A trigger of green organizational response, Business Strategy and the Environment, 9 (2): 92 – 107
27. Carroll, A. B. 1979. ***A Three-dimensional Conceptual Model of Corporate Social Performance.*** Academy of Management Review 4 (1): 497–505.
28. Daft . R (2002) ***Organizational Theory and Design'*** West Publishing Company (St. Paul, MN).U.S.A.

29. Davidow, M. 2000. *The bottom line impact of organizational responses to customer complaints*. Journal of Hospitality and Tourism Research, 24 (4): 473-490
30. Egri, C. P. and P. J. Frost. 1994. *Leadership for Environmental and Social Change*, Leadership Quarterly 5(3-4): 195-200.
31. Fenwic, T. and Bierema, L. 2008. *Corporate social responsibility: issues for human resource development professionals*. International Journal of Training and Development, 12 (1): 24-35.
32. Frankental, P. 2001. *Corporate social responsibility - a PR invention?*. Corporate Communications: An International Journal, 6. (1): 18-23.
33. Galbreath, J. 2009. *Drivers of Corporate Social Responsibility: the Role of Formal Strategic Planning and Firm Culture*. British Academy of Management, DOI: 10.1111/j.1467-8551.2009.00633.x
34. Hair, J., Anderson, R., Tatham, R. and Black, W. 1998. *Multivariate Data Analysis*, 5th ed., Upper Saddle River, NJ: Prentice-Hall
35. Hair, J., Babin, B., Money, A., and Samouel, P. (2003), *“Essentials of Business Research Methods”*, Lehigh Publishing, Inc.
36. He, M. and Chen, J. 2009. *Sustainable Development and Corporate Environmental Responsibility: Evidence from Chinese Corporations*, Journal of Agricultural and Environmental Ethics, 22 ( 4): 323-339
37. Hong, S. Y., Yang, S., and Rim, H. 2009. *The influence of corporate social responsibility and customer-company identification on publics' dialogic communication intentions*. Public Relations Review. doi:10.1016/j.pubrev.2009.10.00
38. Jamali, D. and Mirshak, R. 2007. *Corporate Social Responsibility (CSR): Theory and Practice in a Developing Country Context*, Journal of Business Ethics, 72 (3): 243-262.

39. Johnson, C. M. 2009. *A call for a new code of responsibility: The value of establishing a CSR reporting standard*”, PhD Dissertation, University of Southern California
40. Kang, K., Lee, S., and Huh, C. 2010. *Impacts of positive and negative corporate social responsibility activities on company performance in the hospitality industry*. International Journal of Hospitality Management, 29 (1): 72–82
41. Kent, M. L., and Taylor, M. 1998. *Building dialogic relationships through the World WideWeb*. Public Relations Review, 24(3): 321–334.
42. Lee, S., Park, S. 2009. *Do socially responsible activities help hotel and casino achieve their financial goals?* International Journal of Hospitality Management, 28 (1): 105–112.
43. López-Gamero, M, Molina-Azorín, and Claver-Cortés, E. 2009. *The whole relationship between environmental variables and firm performance: Competitive advantage and firm resources as mediator variables*”, Journal of Environmental Management, 90 (10): 3110–3121
44. McGehee, N, Wattanakamolchai, S. Perdue, R., and Calvert, E. 2009. *Corporate Social Responsibility Within The U.S. Lodging Industry: An Exploratory Study*, Journal of Hospitality and Tourism Research, 33 (3): 417-437
45. Nelson, J. 1998. *Leadership companies in the 21st century: creating shareholder value and societal value*”, Visions of Ethical Business, Financial Times Management, (1): 21-26.
46. Podnar, K. and Golob, U. 2007. *CSR expectations: the focus of corporate marketing. Corporate Communications: An International Journal*. 12 (4): 326-340.
47. Quazi, A. M. and D. O’Brien. 2000. *An empirical test of a cross-national model of corporate social responsibility*’, Journal of Business Ethics, 25 (1): 33–51
48. Rivera, J., Oetzel, J., DeLeon, P. and Starik, M. 2009, *Business responses to environmental and social protection policies: toward a framework for analysis*, Policy Sciences, 42 (1): 3-32

49. Rodriguez, F.J.G., Cruz, Y.D.M.A. 2007. *Relation between social-environmental responsibility and performance in hotel firms*. International Journal of Hospitality Management, 26 (4): 824–839
50. S.Gao Simon, Heravi .S and Xiao.j. (2005) , ” *Determinants of Corporate Social and Environmental Report in Hong Kong : research mote* ”, Accounting Forum , Vol.29. pp( 233- 242)
51. Sally .Roberts ,( 2006) ,” *Failure to Fully Report Environmental Liabilities a Growing ,Risk will Full ignorance ,less defensible ,Accounting Standards Changing* ”, Business Insurance , Vol. 42- October . pp ( 40- 44)
52. Sekaran, U. 2003.*Research Methods for Business: A Skill Building Approach*, Fourth Edition, New York: John Wiley and Sons
53. Siwar, C. and Hossain, T. 2009. *An analysis of Islamic CSR concept and the opinions of Malaysian managers*. Management of Environmental Quality: An International Journal, 20(3): 290-298
54. Smith, A.D. 2008. *Corporate social responsibility practices in the pharmaceutical industry*. Business Strategy Series, 9 (6):306-315
55. Trebeck, k. (2008), “*Exploring the responsiveness of companies: corporate social responsibility to stakeholders*”, Social Responsibility Journal, 4 (3): 349-365.
56. Tulder, V. and Zwart, A. V. 2006. *International Business-society Management: Linking Corporate Responsibility and Globalization*. New York: Routledge.
57. Walker, M.B. 2007. *Assessing the Influence of Corporate social Responsibility on Consumer Attitudes in the sport Industry*, PhD Dissertation, Florida State Universit
58. Griffin, Paul A. & Sun, Yuan (2013). *Strange Bedfellows? Voluntary CSR Disclosure and Politics*, Forthcoming in Accounting & Finance. Available at SSRN: <http://ssrn.com/abstract=2168578> or

59. Lopin Kuo, Chin-Chen Yeh and Hui-Cheng Yu (2012). Disclosure of Corporate Social Responsibility and Environmental Management: Evidence from China, *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, 19, 273–287.
60. Munasinghe, M.A.T.K. and Kumara, D. C. U. (2013). Impact of Disclosure of Corporate Social Responsibility on Corporate Financial Performances of Plantations Companies in Sri Lanka, *Journal of Emerging Trends in Economics and Management Sciences (JETEMS)*, 4(3):371-376
61. Roshima Said, Hilwani Hariri, Hasnah Haron and Yuserrie Hj. Zainuddin (2011). *The Extent of Disclosure of Corporate Social Responsibility in Malaysia*. In Güler Aras, David Crowther, Developments in Corporate Governance and Responsibility, Emerald Group Publishing Limited
62. Songhua Qi, Haimin Cao, (2013). Research on the Disclosure of Corporate Social Responsibility Report —Based on the interests of minority shareholders, *Journal of Convergence Information Technology(JCIT)*, 8(13), pp. 76 – 81.
63. Zakaria Ali, Simon S., Edinburgh, 2012 Narrative disclosure of corporate social responsibility in Islamic financial institutions, *Managerial Auditing Journal*, 22(2): 199-222.