



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة غرداية - الجزائر



مخبر التطبيقات الكمية والنوعية
للإرتقاء الإقتصادي والإجتماعي
والبيئي بالمؤسسات الجزائرية.

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية

أطروحة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة دكتوراه الطور الثالث ل م د

الميدان: العلوم الاقتصادية، التسيير والعلوم التجارية

الشعبة: العلوم المالية والمحاسبة

التخصص: محاسبة

بعنوان:

مساهمة محاسبة الموارد البشرية في إرساء أبعاد المسؤولية الإجتماعية
للمؤسسات الصناعية
دراسة حالة الشركات الصناعية لقطاع الإسمنت بالشرق الجزائري

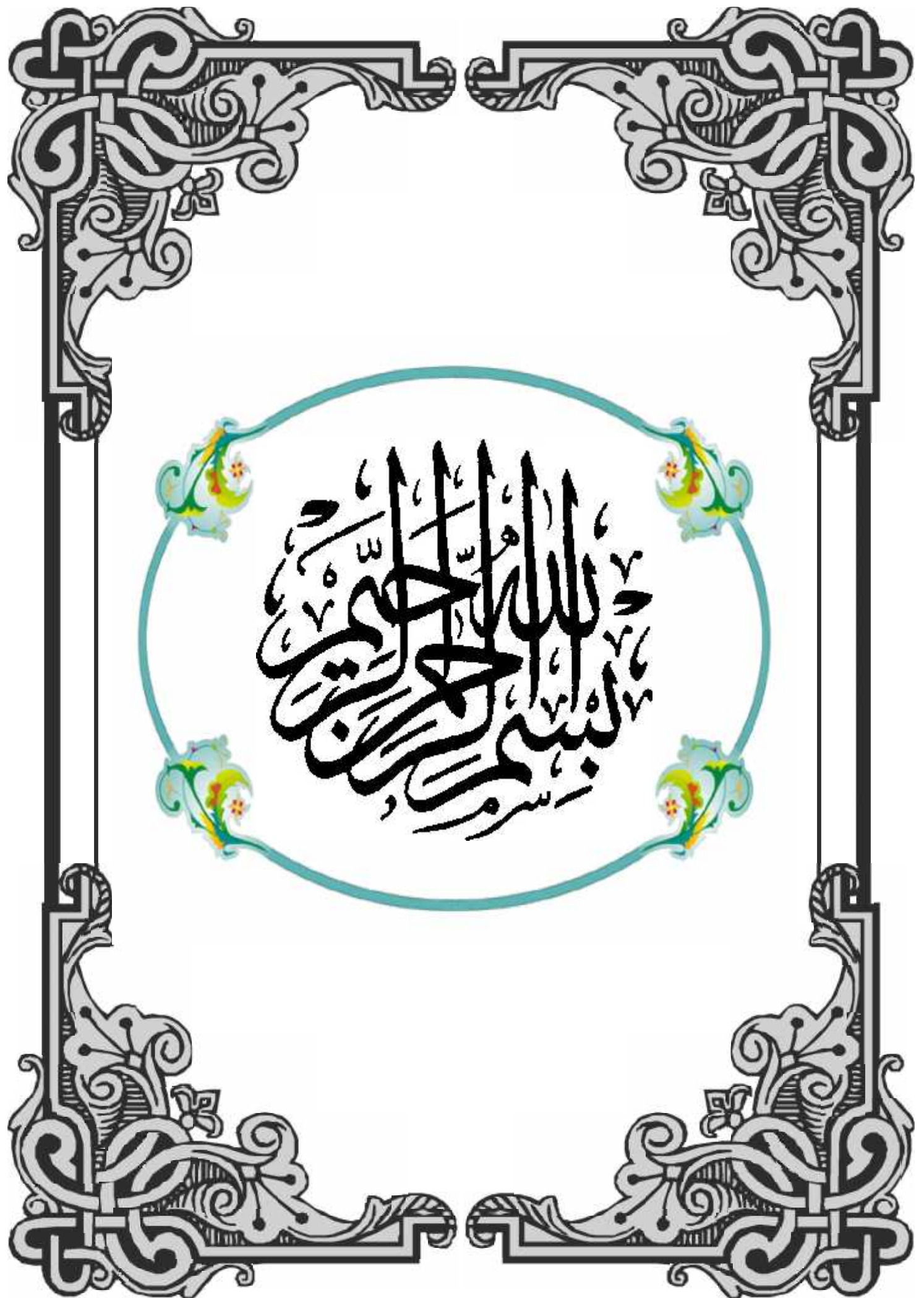
من إعداد الطالب: موسى رضا

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ 2024/01/10

أمام اللجنة المتكونة من السادة:

رئيسا	جامعة غرداية	أستاذ محاضر (أ)	د: بهاز الجيلالي
مشرفا ومقررا	جامعة غرداية	أستاذ التعليم العالي	أ.د: شرع يوسف
مشرفا مساعدا	جامعة غرداية	أستاذ التعليم العالي	أ.د: رواني بوحفص
مناقشا	جامعة غرداية	أستاذ التعليم العالي	أ.د: عجيلة محمد
مناقشا	جامعة الأغواط	أستاذ محاضر (أ)	د: سعيداني محمد السعيد
مناقشا	المركز الجامعي أفلو	أستاذ التعليم العالي	أ.د: خلف الله بن يوسف

السنة الجامعية: 2023-2024





الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة غرداية - الجزائر



مخبر التطبيقات الكمية والنوعية
للإرتقاء الإقتصادي والإجتماعي
والبيئي بالمؤسسات الجزائرية.

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية

أطروحة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة دكتوراه الطور الثالث ل م د

الميدان: العلوم الاقتصادية، التسيير والعلوم التجارية

الشعبة: العلوم المالية والمحاسبة

التخصص: محاسبة

بعنوان:

مساهمة محاسبة الموارد البشرية في إرساء أبعاد المسؤولية الإجتماعية
للمؤسسات الصناعية
دراسة حالة الشركات الصناعية لقطاع الإسمنت بالشرق الجزائري

من إعداد الطالب: موسى رضا

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ 2024/01/10

أمام اللجنة المتكونة من السادة:

رئيسا	جامعة غرداية	أستاذ محاضر (أ)	د: بهاز الجيلالي
مشرفا ومقررا	جامعة غرداية	أستاذ التعليم العالي	أ.د: شرع يوسف
مشرفا مساعدا	جامعة غرداية	أستاذ التعليم العالي	أ.د: رواني بوحفص
مناقشا	جامعة غرداية	أستاذ التعليم العالي	أ.د: عجيلة محمد
مناقشا	جامعة الأغواط	أستاذ محاضر (أ)	د: سعيداني محمد السعيد
مناقشا	المركز الجامعي أفلو	أستاذ التعليم العالي	أ.د: خلف الله بن يوسف

السنة الجامعية: 2023-2024

إهداء

اللهم لك الحمد إذ ألهمتنا من الخطأ استغفاراً، ولك الحمد فأرزقنا الجنة واصرفه
عنا بعفوك النار، ولك الحمد إذ عطفت علينا قلوب الآباء ونحن صغاراً.

✽ إلى روح والدي... ترحماً وصدقة جارية

✽ إلى والدتي الغالية... أطال الله في عمرها وأمدّها بالصحة والعافية.

✽ إلى من كانوا سندي ومنبع شجاعتني... أفراد عائلتي.

✽ إلى شريكة حياتي زوجتي العزيزة وعائلتها الكريمة.

✽ إلى كل الزملاء والأصدقاء، الأهل والأقارب.

✽ إلى كل من علمني حرفاً،

✽ إلى كل طالب علم.

إليكم جميعاً أهدي هذا العمل راجياً من الله أن يلقى القبول والنجاح

شكر وعرفان

نحمد الله عز وجل ونثني عليه كما ينبغي لجلال وجهه وعظيم سلطانه، أن أنعم علينا
بنعمة العلم، وأن وفقنا إلى عملنا هذا.

والصلاة والسلام على حبيب الحق، وخير الخلق محمد ابن عبد الله
معلم الخلق أجمعين.

﴿ من لا يشكر الناس لا يشكر الله، ومن أهدى إليكم معروفا فكافنوه، فإن لم
تستطيعوا فادعوا له ﴾

﴿ الشكر قيد النعمة وسبب دوامها ومفتاح المزيد منها ﴾
واحتكاما إلى قوله . صلى الله عليه وسلم .

أتقدم بجزيل الشكر والامتنان إلى كل من ساعدنا من قريب أو من بعيد، بقدر
كبير أو بسيط، على إنجاز هذا البحث، ونخص بالذكر:

الأستاذ الدكتور المشرف: شريح يوسف على جميل صبره، وسعة باله، ونصائحه
وتوجيهاته التي لم يبخل علينا بها، تصويبا لهذا البحث وإثراء له؛

كما لا يفوتنا شكر الأستاذ الدكتور رواني بوحفص على دعمه وإرشاده؛

كما أتقدم بالشكر الجزيل لجميع الأساتذة الكرام أعضاء لجنة التكوين واللجنة العلمية
بكلية العلوم الاقتصادية، التسيير والعلوم التجارية بجامعة تحريكية؛

كل الأساتذة الكرام الذين ساعدوني على إتمام هذا البحث ولم يبخلوا بالملاحظات
والنصائح ونخص بالذكر الدكتور: فارس طارق.

كل إطارات وموظفي الاستقبال في مؤسسات صناعة الاسمنت التي تمت زيارتها،
بغرض جمع المعلومات المتعلقة بالبحث ونخص بالذكر: بن حفيظ جمال، يزيد بولقشر،
عليوة احمد، بوسلامة رياض.

كل عمال وموظفي مكتبة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير والمكتبة
المركزية بجامعة تبسة وتحريكية؛

أتوجه بالشكر إلى لجنة المناقشة التي قبلت مناقشة موضوع هذا البحث فزادته شرفا.
كما أتوجه بالشكر إلى كل الزملاء الذين قدموا لنا مساعدتهم في إنجاز هذا العمل.

الملخص

تأتي هذه الدراسة بهدف تسليط الضوء على مدى مساهمة محاسبة الموارد البشرية في إرساء أبعاد المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات على ضوء المؤسسات الصناعية لقطاع الاسمنت بالشرق الجزائري، في وقت أصبح الأداء الاجتماعي للمؤسسات لا يقل أهمية عن أدائها الاقتصادي، لاسيما مع تعدد الأنشطة الاجتماعية للمنظمة وارتفاع حجم التكاليف الاجتماعية لها، وضرورة مساعدة المحاسبة للمجتمع بقياس وتقييم الأداء الاجتماعي لمنظمات الأعمال، على أن يندرج ذلك ضمن مهام ومسؤولية المحاسب تجاه الرأي العام والمجتمع، وبذلك تجاوزت المحاسبة أهدافها الأساسية المتمثلة في القياس والإتصال إلى تحقيق أهداف أخرى تخدم المجتمع وتحافظ على سلامة البيئة.

لتحقيق أهداف الدراسة تم إختيار عينة تشمل 172 إطارا ومديراً في خمسة مؤسسات صناعية تنشط ضمن قطاع الاسمنت على مستوى الشرق الجزائري، تظهر نتائج هذه الدراسة أن مساهمة محاسبة الموارد البشرية في إرساء أبعاد المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات محل الدراسة كان لها تأثير مباشر على بعض أبعاد المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات بما في ذلك البعد الاقتصادي، والبعد القانوني (البيئي والاجتماعي)، فقد كانت مساهمة محاسبة الموارد البشرية إيجابية الإرتباط وتأثير مرتفع على كل من البعدين الاقتصادي والقانوني، في حين كان لها تأثير متوسط على مستوى البعدين الأخلاقي والإنساني (الخيري)، كما تظهر أيضا أن مساهمة محاسبة الموارد البشرية لها تأثير غير مباشر من خلال برامج ومبادرات المسؤولية الاجتماعية غير المنتظمة التي تقوم بها هذه المؤسسات من حين لآخر، وهذا ما يؤكد على أهمية الإلتزام بهذه البرامج الهادفة والإستفادة منها حيث تصبح جزءا لا يتجزأ من ثقافة المؤسسة ونشاطها، إلى جانب تحديد رؤية واضحة نحو الدور الاجتماعي الذي تريد أن تتبناه هذه المؤسسات والمبادرات التي ستقدمها، كونها ليست مجرد مبادرات إختيارية تقوم بها بإراداتها المنفردة، بل هي صورة من صور الملائمة الاجتماعية الواجبة عليها.


الكلمات المفتاحية: محاسبة الموارد البشرية، المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، المؤسسات الصناعية، قطاع الإسمنت بالشرق الجزائري.

Abstract

This study aims to shed light on the extent to which human resources accounting contributes to establishing the dimensions of social responsibility for institutions, in the light of the industrial enterprises of the cement sector in eastern Algeria. At a time when the social performance of institutions has become as important as their economic performance, especially, with the multiplicity of social activities of the organization and the high volume of social costs. In addition to the need to assist accounting for society by measuring and evaluating the social performance of business organizations, provided that this falls within the tasks and responsibility of the accountant towards public opinion and society. Thus accounting has exceeded its basic goals of measurement and communication to achieve other goals that serve society and preserve the integrity of the environment.

To achieve the objectives of the study, a sample of 172 executives and managers was selected in five industrial establishments active within the cement sector in eastern Algeria. the findings of this study show that the contribution of human resources accounting in establishing the directions of social responsibility for the institutions under study had a direct impact on some dimension of social responsibility for institution. Including the economic dimension, and the legal dimension (environmental and social), the contribution of human resources accounting was positively correlated and had a high impact on both the economic and legal dimensions, while it had a moderate effect on the level of the moral and humanitarian dimensions (charitable). Human resource accountability has an indirect impact through irregular social responsibility programs and initiatives undertaken by these institutions from time to time. besides this confirms the importance of adapting these targeted programs and benefiting from them, as they become on integral part of the organizan's cultural activities, the social role that these institutions want to adopt and the initiatives that they will present, since they are not just voluntary initiatives that they undertake with their own will, but rather a form of social appropriateness that is obligatory upon them.

Keywords: human resources accounting, corporate social responsibility, industrial enterprises, cement sector in eastern Algeria.



فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

الصفحة	المحتويات
	اهداء.....
	كلمة شكر وتقدير.....
	الملخص.....
VI-I	فهرس المحتويات
VIII	قائمة الجداول
IX	قائمة الأشكال
IX	قائمة الملاحق
أ- هـ	المقدمة العامة
الفصل الأول: أسس نظرية حول المسؤولية الإجتماعية للمؤسسات	
02	تمهيد.....
03	المبحث الأول: ماهية المسؤولية الإجتماعية.....
03	المطلب الأول: نشأة المسؤولية الإجتماعية.....
06	المطلب الثاني: تصنيف المسؤولية الإجتماعية وأهميتها
10	المطلب الثالث: أبعاد المسؤولية الإجتماعية.....
15	المبحث الثاني: أساسيات المسؤولية الإجتماعية في المؤسسات.....
15	المطلب الأول: دوافع المؤسسات لتبني المسؤولية الإجتماعية.....
21	المطلب الثاني: مجالات المسؤولية الاجتماعية
26	المطلب الثالث: عناصر وركائز المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات.....
28	المبحث الثالث: آليات قياس الأداء الاجتماعي.....
28	المطلب الأول: معايير القياس المحاسبي للأداء الاجتماعي.....
30	المطلب الثاني: قياس الأداء الاجتماعي للمؤسسة.....

34	المطلب الثالث: مشاكل القياس المحاسبي الاجتماعي.....
38	المبحث الرابع: المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات في ظل المبادرات الدولية.....
38	المطلب الأول: المساعي الدولية لتأسيس الميثاق الدولي للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات
40	المطلب الثاني: معيار المسائلة الاجتماعية SA8000.....
41	المطلب الثالث: مساهمة المنظمة العالمية للمعايرة (ISO 26000).....
44	خُلاصة الفصل الأول.....
الفصل الثاني: محاسبة الموارد البشرية ودورها في تحقيق المسؤولية الاجتماعية	
46	تمهيد.....
47	المبحث الأول: مبادئ محاسبة الموارد البشرية.....
47	المطلب الأول: مراحل نشأة تطور محاسبة الموارد البشرية.....
50	المطلب الثاني: مفهوم محاسبة الموارد البشرية.....
56	المطلب الثالث: العوامل المساعدة على استحداث محاسبة الموارد البشرية.....
58	المبحث الثاني: طبيعة ومقومات الأصول البشرية.....
58	المطلب الأول: التقييم المحاسبي للأصول.....
59	المطلب الثاني: توافق خصائص الأصول في الموارد البشرية.....
64	المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية للموارد البشرية والإفصاح عنها.....
69	المبحث الثالث: نماذج القياس المحاسبي للموارد البشرية.....
68	المطلب الأول: نماذج قياس الموارد البشرية على أساس التكلفة.....
72	المطلب الثاني: نماذج قياس الموارد البشرية على أساس القيمة.....
78	المطلب الثالث: صعوبات القياس المحاسبي للموارد البشرية.....
81	المبحث الرابع: محاسبة الموارد البشرية لتقييم المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات.....
81	المطلب الأول: تكامل محاسبة الموارد البشرية والمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات.....
83	المطلب الثاني: أهمية مؤشرات الحصيلة الاجتماعية في محاسبة الموارد البشرية.....
86	المطلب الثالث: القياس المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات.....

90	..... خُلاصة الفصل الثاني
الفصل الثالث: دراسة حالة المؤسسات الصناعية لمجمع إسمنت الشرق الجزائري	
92	..... تمهيد
93	..... المبحث الأول: تقديم مؤسسات صناعة الاسمنت ومشتقاته بالشرق الجزائري
93	..... المطلب الأول: نبذة تاريخية عن صناعة الاسمنت في الجزائر
95	..... المطلب الثاني: التعريف بالمؤسسات الصناعية لقطاع الإسمنت بالشرق الجزائري
100	..... المطلب الثالث: فرص وتحديات المؤسسات الصناعية لقطاع الإسمنت
106	..... المبحث الثاني: وصف عينة الدراسة وأسلوب جمع البيانات وتحليلها
106	..... المطلب الأول: تحديد منهج وعينة الدراسة وتوزيع مفرداتها
109	..... المطلب الثاني: أسلوب جمع المعلومات
116	..... المطلب الثالث: الأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات واختبار الفرضيات...
120	..... المبحث الثالث: عرض وتحليل بيانات الدراسة الميدانية
120	..... المطلب الأول: وصف خصائص عينة الدراسة
127	..... المطلب الثاني: التحليل الإحصائي الوصفي لمحور محاسبة الموارد البشرية
132	..... المطلب الثالث: التحليل الإحصائي الوصفي لمحور أبعاد المسؤولية الإجتماعية
143	..... المبحث الرابع: اختبار الفرضيات والإجابة على تساؤلات الدراسة وعرض نتائج الدراسة
143	..... المطلب الأول: اختبار الفرضيات والإجابة على تساؤلات الدراسة
152	..... المطلب الثاني: عرض وتفسير نتائج الدراسة الميدانية
156	..... خُلاصة الفصل الثالث
158	..... الخاتمة العامة
168	..... قائمة المراجع
182	..... الملاحق



فهرس الجداول، الأشكال والملحق

قائمة الجداول

الصفحة	البيان	لترقيم
الجدول		
10	أبعاد المسؤولية الاجتماعية وعناصرها الرئيسية والفرعية	(1.1)
18	الدوافع وراء الإلتزام بمفهوم المسؤولية الاجتماعية	(2.1)
19	وجهات نظر الباحثين حول المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات	(3.1)
20	التحديات الداخلية والخارجية للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات	(4.1)
26	عناصر المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات	(5.1)
32	الاختلاف بين وجهة النظر المحاسبية والإقتصادية في قياس الأداء الإجتماعي	(6.1)
35	المسؤولية الاجتماعية في ظل النموذج الإقتصادي والنموذج الإجتماعي	(7.1)
39	المبادئ العشرة للاتفاق العالمي للأمم المتحدة	(8.1)
40	مجالات المواصفة الدولية SA8000	(9.1)
42	ملخص مواصفة (ISO 26000)	(10.1)
43	الجوانب الرئيسية المسؤولية الاجتماعية للشركات وفقاً لـ ISO 26000	(11.1)
49	مراحل تطور محاسبة الموارد البشرية	(1.2)
57	مبررات تطبيق محاسبة الموارد البشرية	(2.2)
60	آراء المفكرين حول معيار ملكية المورد البشري	(3.2)
85	المؤشرات الرئيسية للميزانية الاجتماعية	(4.2)
107	توزيع مفردات عينة الدراسة في كل مؤسسة من مؤسسات صناعة الإسمنت بالشرق الجزائري	(1.3)
112	محاور الإستبانة وعدد الفقرات لكل محور	(2.3)
114	مقياس ليكرت (Likert) الخماسي	(3.3)
116	مواقع المؤسسات محل الدراسة	(4.3)
119	معامل الاتساق الداخلي (Alpha Cronbach) لعبارات الإستبانة	(5.3)
120	توزيع عينة الدراسة حسب للجنس	(6.3)

فهرس الجداول

122	توزيع عينة الدراسة حسب السن	(7.3)
123	توزيع عينة الدراسة حسب المستوى التعليمي	(8.3)
125	توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة الوظيفية	(9.3)
127	معيار مقياس التحليل	(10.3)
128	نتائج العينة حول محور محاسبة الموارد البشرية	(11.3)
132	نتائج العينة حول البعد الإقتصادي	(12.3)
135	نتائج العينة حول البعد القانوني	(13.3)
138	نتائج العينة حول البعد الأخلاقي	(14.3)
140	نتائج العينة حول البعد الإنساني	(15.3)
143	ملخص النماذج	(16.3)
144	تحليل التباين ANOVA	(17.3)
144	ملخص المعاملات	(18.3)
146	تحليل الانحدار المتعدد بين مدى إدراك إدارات المؤسسات الصناعية محل الدراسة لمفهوم محاسبة الموارد البشرية وأبعاد والمسؤولية الإجتماعية للمؤسسات	(19.3)
147	تحليل التباين ANOVA	(20.3)
147	ملخص المعاملات	(21.3)
148	تحليل الانحدار المتعدد بين أساليب القياس المعتمدة لتكاليف الموارد البشرية وأبعاد والمسؤولية الإجتماعية للمؤسسات	(22.3)
149	تحليل التباين ANOVA	(23.3)
149	ملخص المعاملات	(24.3)
150	تحليل الانحدار المتعدد بين معوقات إعتقاد محاسبة الموارد البشرية وأبعاد والمسؤولية الإجتماعية للمؤسسات	(25.3)
151	تحليل التباين ANOVA	(26.3)
151	ملخص المعاملات	(27.3)

فهرس الأشكال

قائمة الأشكال

الصفحة	البيان	الترقيم
الأشكال		
12	هرم (CARROLL) لأبعاد المسؤولية الاجتماعية	(1.1)
14	المسؤولية الاجتماعية الشاملة	(2.1)
14	مستويات المسؤولية الاجتماعية المعبرة عن أبعادها	(3.1)
30	معايير التقرير عن الأداء الإجماعي	(4.1)
52	توضيح مفهوم محاسبة الموارد البشرية	(1.2)
63	معالجة تكاليف الموارد البشرية	(2.2)
76	نموذج محددات قيمة المجموعة	(3.2)
111	منهجية إعداد الإستمابانة	(1.3)
121	توزيع أفراد العينة حسب متغير الجنس	(2.3)
122	توزيع أفراد العينة حسب متغير السن	(3.3)
124	توزيع أفراد العينة حسب متغير المؤهل العلمي	(4.3)
126	توزيع أفراد العينة حسب متغير الخبرة المهنية	(5.3)

قائمة الملاحق

الصفحة	البيان	الترقيم
الملاحق		
182	الملحق الأول: الإستهانة باللغة العربية	01
187	الملحق الثاني: الإستهانة باللغة الفرنسية	02
193	الملحق الثالث: قائمة الأساتذة المحكمين	03
194	الملحق الرابع: المعلومات الشخصية	04
195	الملحق الخامس: ثبات الأداة	05
196	الملحق السادس: نتائج اختبار التوزيع الطبيعي لبيانات الدراسة	06
197	الملحق السابع: المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات مسيري المؤسسات محل الدراسة (المحور الأول)	07
198	الملحق الثامن: المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات مسيري المؤسسات محل الدراسة (المحور الثاني)	08
199	الملحق التاسع: إجمالي المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية	09
200	الملحق العاشر: نتائج برنامج (SPSS) لاختبار الفرضية الرئيسية	10
201	الملحق الحادي عشر: نتائج برنامج (SPSS) لاختبار الفرضية الرابعة	11
202	الملحق الثاني عشر: نتائج برنامج (SPSS) لاختبار الفرضية الخامسة	12
203	الملحق الثالث عشر: نتائج برنامج (SPSS) لاختبار الفرضية السادسة	13




قائمة المختبرات والرموز

قائمة المختصرات والرموز

قائمة المختصرات

	الدلالة بالانجليزية	الدلالة بالعربية
CSR	Corporate Social Responsibility	المسؤولية الاجتماعية للشركات
CSP	corporate social performance	الأداء الاجتماعي للشركات
SAI	Social Accountability International	معهد المسائلة الاجتماعية
AICPA	American Institute for Certified public Accountants	المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين
AAA	American Accounting Association	الجمعية المحاسبية الأمريكية
IASC	International Accounting Standards Committee	لجنة معايير المحاسبة الدولية
IAS	International Accounting Standards.	معايير المحاسبة الدولية
IFRS	International Financial Reporting Standards.	معايير اعداد التقارير المالية
IASB	International Accounting Standards Board.	مجلس معايير المحاسبة الدولية
FASB	Financial Accounting Standards Board.	مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكية
PCN	Plan comptable Nationale	المخطط الوطني المحاسبي
SCF	Système Comptable Financière	النظام المحاسبي المالي
PCG	Plan Comptable Générale	المخطط المحاسبي العام
SEC	Committee Exchange Securities	لجنة بورصة الأوراق المالية
OECD	Organization for Economic Cooperation and Development	منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية
ISO	International Standardization Organization	منظمة التقييس العالمية
O.E.C.D	Organisation for Economic Co-operation and Development	منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية
UNDP	United Nations Development Programme	البرنامج الإنمائي للأمم المتحدة



المقدمة العامة

تمهيد

تلعب الموارد البشرية داخل المؤسسة دورا يفوق الدور الذي تلعبه الأصول المادية في تحقيق أهداف المؤسسة ورفع كفاءتها وتقدمها ونجاحها باعتبار العنصر البشري هو المورد الحقيقي لأي مشروع وعاملا حاسما في تقرير نجاح المشروع، وتشكل محاسبة الموارد البشرية بشكلها التقليدي وسيلة للقياس وتحليل وتوصيل المعلومات المتعلقة بالموارد البشرية التي تشمل قياس التكاليف التي تكبدتها المؤسسات لتوظيف واختيار أو تدريب أو تنمية الموظفين وأيضا قيمتهم الاقتصادية بالنسبة للمؤسسة، وفي ظل التطورات المتسارعة التي تواجه المحيط الاقتصادي مع التطور التكنولوجي والعولمة واشتداد حدة المنافسة وزيادة حجم المؤسسات وتعدد هيكلها أصبح الاهتمام بها بمثابة استجابة لهذا التطور ووضع نظام محاسبي ملائم يوفر المعطيات والمعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات الملائمة المتمثلة في الاستخدام الأمثل للعنصر البشري في المؤسسة، فالأساس الذي تقوم عليه محاسبة الموارد البشرية هو معالجة النفقات المتعلقة بالقوى العاملة كأصول يمكن الاستفادة منها مستقبلا وتظهر ضمن قائمة الميزانية بدلا من اعتبارها أعباء تحمل على قائمة حساب النتائج، ضمن هذا الاتجاه تدور الفكرة الأساسية لمحاسبة الموارد البشرية حول القيمة الاقتصادية للموارد البشرية بالمؤسسة، والتي يجب متابعتها وقياسها ورصد التغيرات التي تطرأ عليها من خلال قياس تكاليف توظيف الموظفين وتعويضهم وتدريبهم، وأيضا استخدامها لتقييم برامج تدريب الموظفين، وزيادة الإنتاجية، وتحسين عملية صنع القرار الإداري فيما يتعلق بالترقيات، والتحويلات، وتسريح العمال، والاستبدال والدوران، سعيا إلى توفير القدر الكافي من المعلومات المفيدة في اتخاذ القرارات الرشيدة لدى مختلف الأطراف، والاستخدام الأفضل للعنصر البشري في المؤسسة.

تعد المسؤولية الاجتماعية من القضايا الأساسية التي تحظى بأهمية كبيرة من قبل المؤسسات الاقتصادية على اختلاف أشكالها وطبيعتها ملكيتها، وأصبح الأداء الاجتماعي للمؤسسات لا يقل أهمية عن أدائها الاقتصادي، نظرا لكونها تعمل على إظهار الدور الاجتماعي الذي تلعبه من أجل رفاهية المجتمع وخلق نوع من التوازن بين تحقيق الربح ومراعاة اهتمامات المجتمع، كما امتد نطاق هذا المسؤولية ليشمل أطرافا داخلية وأخرى خارجية، وتعتبر الموارد البشرية من أهم الأطراف المستفيدة والتي يتوجب على المنظمة أن تؤدي مسؤولياتها الاجتماعية تجاهها، ولعب الدور البارز في خلق مناصب العمل جديدة داخل المؤسسة وتوفير الحماية بكافة أشكالها لصالح العمال وضمان التكوين والتدريب اللازمين لكل العمال حيث يعتبر ذلك محفزا فاعلا وضرورة من أجل تحسين الأداء الكلي بشكل عام، لا سيما مع تعدد الأنشطة الاجتماعية للمنظمة وارتفاع حجم التكاليف الاجتماعية لها، وضرورة مساعدة المحاسبة للمجتمع بقياس وتقييم الأداء الاجتماعي لمنظمات الأعمال، على أن يندرج ذلك ضمن مهام ومسؤولية المحاسب تجاه الرأي العام والمجتمع.



نتيجة للتطورات التي حدثت بعد ظهور مفهوم المسؤولية الاجتماعية، وفي ظل الاهتمام المتزايد والتوجه الجديد للمؤسسات الاقتصادية فقد ظهر اتجاه ينادي إلى ضرورة أن يتجه الفكر المحاسبي إلى دراسة وتحليل الأصول الإنسانية وإظهارها في الحسابات الختامية للمؤسسة، والانتقال من المفهوم التقليدي الذي يركز على المصلحة الخاصة المتمثلة في خدمة أصحاب المشروع إلى المفهوم الحديث الذي يركز على خدمة المصلحة العامة إضافة إلى الخاصة، عن طريق رسملة تكاليف الموارد البشرية وحساب أقساط إطفاءها، وبذلك يمكن لنظام محاسبة الموارد البشرية أن يساهم في خدمة المسؤولية الاجتماعية لمعرفة النتيجة الحقيقية للمؤسسات بحكم تواجدها في المجتمع فهي تؤثر وتتأثر به في نفس الوقت من خلال مساعدة الأجهزة المختصة فيها رسم سياسات التوظيف والعمالة وما يرتبط بها من سياسات الأجور والترقيات والحوافز بشكل عملي باعتبار العنصر البشري هو المورد الحقيقي لأي مشروع، والموارد المادية ماهي إلا عوامل مساعدة، والإنسان لما يملكه من المهارات ويتمتع به من رغبة في العمل هو العنصر الحاسم لتحقيق الكفاءة الإنتاجية والربحية وكذلك أهداف التنمية المستدامة، مما يجعل من الممكن ربط الأداء المالي بالأداء الاجتماعي، ولا سيما تلك المتعلقة بممارسات الموارد البشرية في هذه الحالة الحديثة، وظهور مواضيع جديدة في الموارد البشرية مثل الرفاهية في العمل، والتوازن بين العمل والحياة الأسرية، وإدارة التوظيف، واهتمام هذه البحث لتقدير مدى مساهمة ممارسات محاسبة الموارد البشرية في تنفيذ أبعاد المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الصناعية، وبهذه الطريقة تثبت المؤسسة الاقتصادية وتبرهن أمام المجتمع الذي تنشط فيه أنها تبنى التصرفات المسؤولة اجتماعيا.

الإشكالية

ضمن هذا السياق، وبعد الإطلاع على الإطار العام للبحث، نصل إلى إبراز إشكالية بحثنا والتي نطرحها في التساؤل الرئيسي التالي:

❖ إلى أي مدى يمكن لمحاسبة الموارد البشرية أن تساهم في إرساء أبعاد المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الصناعية في الجزائر؟

من هذا المنحى وفي ضوء ما تقدم، تتبلور معالم إشكالية البحث التي تتمحور حول التساؤلات الفرعية التالية:

- أ- ما هي العوامل التي تدفع بالمؤسسات الصناعية للاهتمام بأبعاد مسؤوليتها الاجتماعية ؟
- ب- ما مدى التماثل والإختلاف في الآليات والمعايير التي تعتمد عليها الأنظمة المحاسبية في معالجة محاسبية الموارد البشرية ؟
- ج- ما مدى مساهمة محاسبية الموارد البشرية في تعزيز كفاءة إستخدام الرأس المال البشري بالمؤسسات الصناعية في الجزائر؟



- د- ما أثر وعي وإدراك العمال لمفهوم محاسبة الموارد البشرية في إرساء أبعاد والمسؤولية الإجتماعية بالمؤسسات الصناعية محل الدراسة ؟
- ه- ما أثر أساليب القياس المعتمدة لتكاليف الموارد البشرية في إرساء أبعاد والمسؤولية الإجتماعية بالمؤسسات الصناعية محل الدراسة ؟
- و- هل يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لمعوقات إعتقاد محاسبة الموارد البشرية في إرساء أبعاد والمسؤولية الإجتماعية بالمؤسسات الصناعية محل الدراسة ؟

1- فرضيات البحث

تعتبر الفرضية عن تخمين مبدئي وتفسير أولي لأسئلة الدراسة، والتي تضل صحته وصلاحيته موضع اختبار، وعلى ضوء العرض السابق لإشكالية البحث، وللإجابة عن التساؤلات المطروحة، قمنا بصياغة الفرضيات التالية:

❖ الفرضية العامة: تساهم محاسبة الموارد البشرية في إرساء أبعاد المسؤولية الإجتماعية للمؤسسات الصناعية في الجزائر؟

ويندرج تحت هذه الفرضية الفرعية التالية:

أ- يشكل إرساء أبعاد المسؤولية الإجتماعية للمؤسسات الصناعية منفذا خصبا لتدعيم الميزة التنافسية لهذه المؤسسات، وأداة أساسية لتطوير وتحسين صورتها أمام المجتمع؛

ب- بالرغم من تباين الآليات المعتمدة، إلا أن محاسبية الموارد البشرية لا يتحقق مفعولها، إلا من خلال منظومة معلوماتية متكاملة وواضحة المعالم والأهداف؛

ج- تعاني أغلب المؤسسات الصناعية في الجزائر من العديد من المعوقات والصعوبات التي تحد من تطبيق محاسبية الموارد البشرية، وتحول دون إسهامها الفعال في تعزيز كفاءة استخدام الرأس المال البشري بهذه المؤسسات؛

د- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية $0.05 =$ لوعي وإدراك مدراء وإطارات المؤسسات الصناعية محل الدراسة لمفهوم محاسبة الموارد البشرية في إرساء أبعاد والمسؤولية الإجتماعية؛

ه- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية $0.05 =$ لأساليب القياس المعتمدة لتكاليف الموارد البشرية في إرساء أبعاد والمسؤولية الإجتماعية بالمؤسسات الصناعية محل الدراسة؛

و- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية $0.05 =$ لمعوقات إعتقاد محاسبة الموارد البشرية في إرساء أبعاد والمسؤولية الإجتماعية بالمؤسسات الصناعية محل الدراسة.



2- أهمية الموضوع

تتمثل أهمية البحث في كونه يتناول موضوعا محاسبيا معاصرا ويسمح بالتعرف على مدى مساهمة محاسبة الموارد البشرية في إرساء أبعاد المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الصناعية من ناحية علمية حيث لا يخفي مدى حاجة هذه المؤسسات إلى معلومات عن الموارد البشرية المستخدمة والمراد استخدامها مستقبلاً خاصة وان الخوض في مثل هذه المواضيع سيؤدي إلى إعادة النظر إلى الأشخاص على أنهم عناصر تنظيمية عالية القيمة وليسوا مجرد أدوات للإنتاج فالموارد البشرية هي التي تصنع المؤسسة وليس الآلات والتجهيزات، سيما وأن الاستخدام الأمثل للموارد البشرية هو السبيل لرقى المؤسسة الاقتصادية وتطور أدائها بما يخدم كافة مكونات المجتمع ويساهم في تحقيق النمو الإقتصادي والإجتماعي لأفراده، الأمر الذي يساهم في زيادة كفاءة المؤسسات وتحقيق الإستفادة القصوى من مواردها البشرية، بإعتبارها عوامل تنافسية تساهم في خلق القيمة وتحقيق التفوق والنجاح للمؤسسات الاقتصادية، إلى جانب تحسين صورة المؤسسة أمام الأطراف ذات المصلحة.

3- أهداف الموضوع

تتمثل أهداف البحث في كيفية معالجة تكلفة الموارد البشرية وأثرها على المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الصناعية وتوضيح هذا الأثر على عينه من المؤسسات الصناعية بالشرق الجزائري ويمكن التوصل إلى ذلك من خلال تحقيق التالي:

✓ يعد الربط بين محاسبة الموارد البشرية والمسؤولية الاجتماعية أكبر تحدي يمكن أن تواجهه المؤسسات، مما يتطلب إلقاء الضوء على الطرق المنتهجة للتوفيق بين المطلبين والوصول في ظل هذه الإشكاليات إلى مبادرات من شأنها الارتقاء بهذا المفهوم كمنهج وممارسة.

✓ معرفة مدى الاستفادة من التقييم المحاسبي للموارد البشرية ودوره في تحقيق المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الصناعية الجزائرية، من خلال التأكيد على أهمية ممارسات المسؤولية الاجتماعية وفقا لمتطلباتها في مختلف أنشطة المؤسسات، وذلك بمشاركة الأفراد أكثر، وزيادة مسؤوليتهم، تحفيزهم، تدريبهم، تطوير مهاراتهم ومعارفهم بهذا الممارسات؛

✓ توضيح الدور الذي يمكن أن تلعبه المؤسسات الصناعية الجزائرية في هذا الموضوع الحيوي الذي يعد محط إهتمام الدارسين والباحثين الإقتصاديين في الوقت الراهن؛

✓ الخروج بعدد من النتائج والتوصيات التي تساعد على معرفة تكلفة الموارد البشرية وتبني المسؤولية الاجتماعية من اجل رفع مستوى أداء العاملين مما يؤثر على تحسين وتطوير الأداء الكلي للمؤسسات الصناعية.



4- أسباب اختيار الموضوع

من بين أهم الأسباب التي كانت دافعا لاختيار هذا الموضوع ما يلي:

- ✓ الميول الشخصية إلى دراسة هذا الموضوع الحيوي الذي يلاقي الإهتمام الكبير من طرف الدارسين والباحثين الإقتصاديين في الوقت الراهن خاصة في ظل التغيرات والتحديات التي يشهدها الإقتصاد الوطني خلال السنوات الأخيرة، خاصة مع تركيز المؤسسات الصناعية الجزائرية على الإنتاج والبيع والعائد الفوري دون بلورة إستراتيجية تأخذ بعين الإعتبار التحديات المحتملة من نقص الكفاءات البشرية وغياب ثقافة المسؤولية الإجتماعية لدى مسيري هذه المؤسسات؛
- ✓ ندرة الأدبيات والأبحاث والدراسات التي تناولت بعمق إشكالية محاسبة الموارد البشرية حسب النظام المحاسبي المالي الجزائري، حيث يندرج موضوع البحث في إطار التخصص ويعتبر من الموضوعات الحديثة في ميدان المحاسبة، وكما هو معلوم يعتبر موضوع محاسبة الموارد البشرية من المشاكل المحاسبية المعاصرة وقد ارتأينا اختياره وربطه مباشرة بالمسؤولية الإجتماعية لعدم وجود دراسات سابقة من هذا النوع بالذات بحكم إمكانية ربط متغيرات الدراسة بهدف الوصول إلى نتائج في هذا المجال الخصب لما له من أهمية وفوائد تعود على المؤسسة والفرد والمجتمع؛
- ✓ تحسيس مسؤولي المؤسسات الصناعية الجزائرية بأهمية تبني برامج المسؤولية الإجتماعية، وإرساء البعد الإستراتيجي في نظرتهم التسييرية، خاصة مع تنامي إهتمام المؤسسات بتلبية احتياجات المجتمع كونها جزء لا يتجزأ منه، وسعيها لتحقيق أهداف إجتماعية جنباً إلى جنب مع أهدافها في تحقيق الربح ومسايرة التحديات الملحة؛
- ✓ المساهمة في إثراء موضوع المسؤولية الإجتماعية للمؤسسات في الجزائر، فمعظم المؤسسات الصناعية الجزائرية لا تعطي الأهمية الكافية للبيانات المحاسبية التي تخص الجانب البشري وهذا يؤدي إلى قصور من حيث تبنيها لبرامج المسؤولية الإجتماعية للمؤسسة.

5- منهج البحث

للإحاطة والإلمام بالجوانب والعناصر التي ترتبط بموضوع هذا البحث وأبعاد المشكلة بغية الوصول إلى نتائج تقربنا من حل إشكالية البحث، استندنا إلى المنهج الوصفي وذلك من خلال الاستفادة من جميع المعلومات والحقائق العلمية والمفاهيم المختلفة عن واقع الموارد البشرية المتميزة بالاستمرارية والتطور في نظرياتها لتضمنها سلوكيات معنوية ونفسية يصعب قياسها، أما المنهج التحليلي فتم إتباعه لتحليل النتائج من خلال دراسة ميدانية على عينة من المؤسسات الصناعية حول مدى إستعابهم لدور محاسبة الموارد البشرية في إرساء أبعاد المسؤولية الإجتماعية لإيضاح مكونات الموضوع وجوهره وخصائصه.



6- حدود الدراسة: تناولت الدراسة حدود نظرية، مكانية، زمانية وبشرية نوضحها كما يلي:

❖ **الحدود النظرية:** يعتبر ميدان محاسبة الموارد البشرية واسعاً وشاسعاً، لهذا ارتأينا في هذه الدراسة

التركيز على مدى مساهمتها في إرساء مختلف أبعاد المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الصناعية الناشطة بقطاع الاسمنت على مستوى الشرق الجزائري.

❖ **الحدود المكانية:** مجموعة المؤسسات الصناعية الناشطة في قطاع الإسمنت بالشرق الجزائري،

وتتمثل في مؤسسة الإسمنت عين الكبيرة بسطيف (SCAEK)، مؤسسة الإسمنت عين التوتة-باتنة

(SCIMAT)، مؤسسة الإسمنت حامة بوزيان بقسنطينة (SCHB)، مؤسسة الإسمنت حجار السود

بسكيكدة (SCHS)، مؤسسة الإسمنت تبسة (SCT).

❖ **الحدود الزمانية:** امتدت الدراسة الميدانية من بداية شهر أبريل 2022 إلى غاية أواخر شهر

سبتمبر 2022، إذ تم فيها توزيع الاستمارة وجمعها بهدف تحصيل المعلومات المتعلقة بالدراسة،

كما تم إجراء مقابلات مع المسؤولين وتقديم تفسيرات حول مضمون الاستمارة.

❖ **الحدود البشرية:** إقتصرت الدراسة على فئة الإداريين الذين لهم علاقة بالموارد البشرية وكذا

المحاسبة والمالية وهم المدراء ونوابهم ورؤساء الأقسام والمصالح وكل الإطارات العاملين في كل من

مصلحتي الموارد البشرية والمالية والمحاسبة.

7- الدراسات السابقة

لقد حظي موضوع محاسبة الموارد بالعديد من الدراسات، ارتكزت في أغلبها على تناول دورها وأهمية

الإفصاح عنها أو دراسة إشكالية قياسها، إلا أن هذه الأبحاث لم تركز على علاقتها بالمسؤولية الاجتماعية

وإيجاد السبل الكفيلة بتفقيتها، وهي الإضافة التي يمكن أن نقدمها من خلال هذه الدراسة، بإعتبار العنصر

البشري عاملاً مهماً من عوامل الإنتاج، وبذلك يتزايد إهتمام المؤسسات الاقتصادية في إنفاق أموال كبيرة

في هذا المجال، من أجل تطوير وتدريب وتأهيل العاملين، وبذلك تساعد محاسبة الموارد البشرية على

مشاركة المؤسسة الاقتصادية في المسؤولية الاجتماعية، وذلك عن طريق وضع أهداف لتنمية الموارد

البشرية إلى جانب الأهداف الإنتاجية، فضلا عن مساعدة الجهات الحكومية في قياس الأداء الاجتماعي

للمؤسسة وإتخاذ القرارات المتعلقة بتخطيط وتنمية الموارد البشرية على المستوى الوطني، وهذه الرؤية

تتطلب وجود نظام لمحاسبة الموارد البشرية يستطيع تحديد وقياس هذه الموارد والرقابة عليها وإنتاج

معلومات تفصيلية عنها بغية إتخاذ قرارات إدارية سليمة والإستفادة منها في تطوير خدمات العاملين،

وتحقيق أهداف المؤسسة، وفي نفس الوقت يتحقق أيضا مردود اجتماعي للمجتمع بصورة عامة، ويمكن

تلخيص أهم الدراسات التي لها ارتباط بموضوع الدراسة فيما يلي:



دراسة جمعة البتول: المحاسبة عن الموارد البشرية ودورها في اتخاذ القرارات داخل المؤسسة الاقتصادية على ضوء معايير الإبلاغ المالي الدولية IAS/IFRS والنظام المحاسبي المالي SCF - دراسة إستشرافية- أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة البليدة2، البليدة، الجزائر، 2020-2021.

هدفت الدراسة إلى تسليط الضوء مدى أهمية القياس والاعتراف والإفصاح والمعالجة المحاسبية للنفقات والتكاليف التي تتعلق بالعنصر البشري وما مدى تأثيرها على القرارات المالية داخل المنشأة، والتي تعتبر من أهم أهداف المحاسبة عن الموارد البشرية وهي تزويد الإدارة بالمعلومات الضرورية واللازمة من أجل اتخاذ القرارات المالية والإدارية الصحيحة، باعتبار أن الهدف من إصدار معايير الإبلاغ المالي الدولية IAS/IFRS هو الوصول إلى أكبر قدر من الشفافية والإفصاح في التقارير المالية، من أجل توفير المعلومة الملائمة لمستخدمي تلك التقارير المالية في الوقت المناسب، حيث سيتم إسقاط كل ما جاءت به معايير الإبلاغ المالي الدولية من أساليب وطرق الاعتراف والقياس والإفصاح عن عنصر الموارد البشرية بالإضافة إلى تحليل ما جاء به المعيارين رقم 19 IAS منافع الموظفين والمعيار رقم 26 IAS المحاسبة والتقرير عن برامج منافع التقاعد من أجل الوصول إلى إمكانية تصنيف الموارد البشري داخل المؤسسة ضمن أصولها مع الأخذ بعين الاعتبار المعالجات المحاسبية التي جاء بها أو الواردة في النظام المحاسبي المالي SCF، وتوصلت الدراسة إلى أنه يمكن قياس تكلفة الموارد البشرية والاعتراف بها ضمن أصول المؤسسة بعد توفر شروط الاعتراف بالأصل حسب ما ينص عليه النظام المحاسبي المالي ومعايير الإبلاغ المالي الدولية وهو ما يعكس المركز المالي الحقيقي للمؤسسة وبناء نظام معلومات خاص بالموارد البشرية من شأنه أن يؤثر على قرارات المتخذة من طرف المؤسسة من حيث التخطيط للحصول على المورد البشري وانتقائه وتعيينه وتكوينه وتسريحه أو المحافظة عليه، والاعتراف بتكاليف الموارد البشرية على أنها تكاليف رأسمالية من شأنه أن يرفع من نتيجة المؤسسة وبالتالي يرتفع المبلغ المحال على الاحتياطات وترتفع حصة الشركاء، كما توصلت الدراسة أيضا إلى أن النظام الجبائي الجزائري يحتاج إلى إصلاحات ليصبح أكثر مرونة ويتمشى مع متطلبات النظام المحاسبي المالي من أجل تبني هذه المعالجات المحاسبية.

دراسة سعاد ضمضة: أثر الإفصاح المحاسبي لمحاسبة الموارد البشرية على جودة المعلومات المحاسبية-دراسة عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية أدرار- أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، تخصص مالية ومحاسبة، جامعة أدرار، الجزائر، 2018-2019.



هدفت الدراسة إلى تبيان أثر الإفصاح المحاسبي لمحاسبة الموارد البشرية على جودة المعلومات المحاسبية، ورغم الأهمية التي تحظى بها الموارد البشرية على المستوى الاقتصادي إلا أن قياسها والاعتراف بها من أهم المشاكل التي تواجه الممارسات المحاسبية لعقود عدة، ومن هذا المنطلق ظهرت محاسبة الموارد البشرية كألية لمعالجة نقاط ضعف النظام المحاسبي فيما يخص مسألة الإفصاح عن الموارد البشرية بهدف إثراء القوائم المالية وزيادة ملاءمتها لاتخاذ القرارات، بحكم أن توفير المعلومات الضرورية عن العنصر البشري في المؤسسات الاقتصادية من حيث الإفصاح عنه من جهة ومن جهة أخرى لما له من اثر بالغ في سياسات المؤسسة واتخاذ القرارات، وتم الاعتماد على نمذجة المعادلات البنائية باستخدام طريقة المربعات الصغرى الجزئية، ولأجل ذلك تم اختيار عينة حصصية بلغت 105 مفردة، وتم إجراء التحاليل عليها باستخدام برنامج SPSS والحزمة (PLSPM)، وقد توصلت الدراسة إلى أنه يوجد أثر للإفصاح المحاسبي على جودة المعلومات المحاسبية، ويوجد أثر للإفصاح المحاسبي على محاسبة الموارد البشرية، كما يوجد أثر لمحاسبة الموارد البشرية على جودة المعلومات، وهذا ما يوضح أن للإفصاح المحاسبي أثر على جودة المعلومات المحاسبية عن طريق محاسبة الموارد البشرية، كما يساهم الإفصاح المحاسبي بالقوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية لولاية أدرار في توضيح ضعف الالتزام بالمبادئ المحاسبية لتواكب الاتجاهات المحاسبية العالمية، كما توصلت أيضا الدراسة الميدانية إلى أن المؤسسات الاقتصادية بولاية أدرار لا تقوم بنشر قوائمها المالية في مواقعها الالكترونية، وهذا ما نتج عنه عدم الشفافية والذي يؤدي إلى مخالفتها لمتطلبات الإفصاح المحاسبي وعناصر جودة القوائم المالية، على الرغم من وجود شبه اتفاق حول اهتمام هذه الأخيرة بتقديم البيانات والمعلومات ذات العلاقة بنفقات الموارد البشرية.

دراسة ياسمينه عمامرة، يزيد تفرات: نماذج التقييم والقياس المحاسبي لرأس المال البشري وفق محاسبة الموارد البشرية في المؤسسة الاقتصادية، مقال ضمن مجلة تنمية الموارد البشرية للدراسات والأبحاث، العدد 03، المركز الديمقراطي العربي، برلين، ألمانيا، 2019.

هدفت الدراسة إلى محاولة تقييم وقياس تكلفة رأس المال البشري في ظل محاسبة الموارد البشرية، كون الأنظمة المحاسبية الكلاسيكية لا تتيح معلومات عن الموارد البشرية في القوائم المالية للمؤسسات، خاصة مع زيادة الطلب على هذه المعلومات من اجل مساعدة مستخدمي القوائم المالية في اتخاذ قراراتهم بصفة دقيقة وأكثر رشادة، من خلال توضيح أهمية توضيح أهمية الاستثمار في رأس المال البشري، تحليل تكاليف الموارد البشرية وكيفية تقييمها وقياسها وفق محاسبة الموارد البشرية، إلى جانب نقد وتحليل نماذج القياس المحاسبي لرأس المال البشري والعمل على تطويرها بالشكل الذي يجعلها قادرة على إستيعاب كافة المعلومات التي تعكس الفرق الكبير بين قيمة المركز المالي للمؤسسة كما تعكسه القوائم المالية التقليدية،



وبين القيمة السوقية للمؤسسة ومن ثم يستلزم الأمر ضرورة شمول القوائم والتقارير المالية المنشورة على البيانات والمعلومات المحاسبية على قيمة الأصول والموارد البشرية، وقد توصلت الدراسة إلى ضرورة قياس رأس المال البشري والإفصاح عنه في القوائم المالية للمؤسسة، حتى تتمكن من تقويم وتطوير المعرفة المملوكة لهذه المؤسسات، نظرا إلى أن قياس رأس المال البشري يمكن أن يساهم بشكل فعال في قياس القيمة الحقيقية للمؤسسة لأنه يمثل الفرق بين القيمة الدفترية والقيمة السوقية للمؤسسة، ومعظم القوائم المالية لا تعطي الأهمية الكافية للبيانات المحاسبية التي تخص الموارد البشرية التي تعمل فيها، وهذا يؤدي إلى حدوث قصور في نظام المعلومات المحاسبية من حيث توفير المعلومات التي تتعلق بتلك الموارد من الناحية المحاسبية، وهذا ما يؤدي بدوره إلى تشوه رقم العائد على الاستثمار والقيمة الكلية للمؤسسة.

دراسة صبرينة رياحي، هجيرة بوزوينة: الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري كأصل غير ملموس وأثره على ربحية المؤسسة الاقتصادية-دراسة ميدانية-، مقال ضمن مجلة الإبداع، المجلد 09، العدد 01، جامعة البليدة2، البليدة، الجزائر، 2019.

هدفت هذه الدراسة التركيز على إبراز الدور الكبير الذي يلعبه الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري في التأثير الإيجابي على ربحية المؤسسة الاقتصادية، وإبراز الأسس والمبادئ التي تقوم عليها عملية الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري للمحاسبة عن هذا الأخير كأصل غير ملموس، قصد تحديد أثره على ربحية المؤسسة الاقتصادية، من خلال معرفة طرق وأساليب الإفصاح المحاسبي عن المورد البشري المتميز بأفكاره عن غيره من الموارد البشرية الأخرى، بغية تحديد أثرها على ربحية مؤسسة سونطراك، خصوصا وان عملية الإفصاح المحاسبي عن معلومات رأس المال البشري تحقق العديد من المزايا، التي من شأنها إعطاء صورة صادقة وحقيقية عن الوضعية المالية للمؤسسة من جهة، جذب المستثمرين وزيادة ثقة مختلف المتعاملين مع المؤسسة، ما يرفع من سقف التعامل معها، وقد توصلت الدراسة إلى وجود علاقة تأثير موجبة بين كل من متغير الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري ومتغير ربحية المؤسسة الاقتصادية، أي وجود تأثير إيجابي لعملية الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري على الرفع من ربحية المؤسسة الاقتصادية، ولذلك تسعى المؤسسة من درجة ربحيتها وقيمتها، بالإضافة إلى تميزها في مجال نشاطها، للاستفادة من خدماتها والحصول على عوائد من خلال استثماره، لان ذلك سيحقق لها حتما منافع وأرباح ترفع من درجة ربحيتها وقيمتها، كما توصلت أيضا إلى أن إدراج رأس المال البشري كأصل غير ملموس ضمن القوائم المالية، وتوفير جميع المعلومات المتعلقة بذلك سوف يعزز من ربحية مؤسسة سونطراك، وخاصة فيما يتعلق بتحسين صورة المؤسسة وسمعتها لما توفر من معلومات صادقة وموثوقة حول هذا النوع من الموارد.



دراسة وسام رمضان الشنطي: دور محاسبة الموارد البشرية في رفع كفاءة الأداء المالي-دراسة ميدانية تطبيقية على الشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين، رسالة ماجستير، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، برنامج ماجستير المحاسبة، جامعة الأزهر، غزة، فلسطين، 2016.

هدفت هذه الدراسة التعرف إلى دور محاسبة الموارد البشرية في رفع كفاءة الأداء المالي على الشركات المساهمة الفلسطينية المدرجة في بورصة فلسطين، وذلك من خلال المؤشرات المالية التقليدية السيولة، النشاط، الربحية، والمؤشرات المالية الحديثة، ومن أهمها القيمة السوقية المضافة، والقيمة الاقتصادية المضافة، ولتحقيق غرض هذه الدراسة فقد اتبعت المنهج الوصفي التحليلي، عن طريق توزيع استبانة على كافة الشركات البالغ عددها 43 شركة، فيما تم استخراج النسب والمؤشرات المالية من القوائم المالية المنشورة في بورصة فلسطين خلال السنوات من 2011 إلى غاية 2014، وقد أظهرت الدراسة خلال السنوات الأربعة تطوراً في زيادة قيمة المورد البشري في القطاعات الخمس، كما كشفت الدراسة على تحسن في كفاءة الأداء المالي، حيث أظهرت أن أكثر المؤشرات شهد تحسناً خلال الأعوام 2011-2014 هو مؤشر القيمة السوقية المضافة يليه في الترتيب كل من مؤشرات السيولة والنشاط ومؤشر القيمة الاقتصادية، وأن مؤشر الربحية أقل المؤشرات التي شهدت تحسناً خلال السنوات الأربع السابقة، وتقتصر الدراسة بتفصيل الإفصاح الطوعي عن الموارد البشرية في تقارير منفصلة، وذلك من أجل تسهيل إجراء المقارنات لقياس التغير في قيمة الموارد البشرية بهدف اتخاذ القرارات الملائمة.

دراسة نور الهدى حداد: محاسبة الموارد البشرية من منظور القياس والإفصاح وتطبيقها في المؤسسات الجزائرية- دراسة نظرية وتطبيقية- أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، تخصص مالية، جامعة سطيف 1، سطيف، الجزائر، 2014-2015.

هدفت الدراسة إلى تسليط الضوء على محاسبة الموارد البشرية التي تدور فكرتها الأساسية حول القيمة الاقتصادية للمورد البشري، وما يمكن أن تشكله تلك الموارد وما تحتله من قيمة ملموسة وغير ملموسة، يمكن أن تؤثر بشكل أو بآخر على استمرارية وتطور تلك الوحدات في أداء مهامها على أكمل وجه، نظراً للأهمية المتصاعدة للموارد غير الملموسة عامة والبشرية منها على وجه الخصوص، ولأن فاعليتها وكفاءتها تعد عاملاً أساسياً في تحقيق الاستخدام الكفء للاستثمارات المادية الضخمة في المؤسسات الحديثة، ذلك أن هذه الأخيرة تعتمد عليه في تحقيق أهدافها ونجاحها بصورة متزايدة، وذلك من خلال رسملة نفقات الموارد البشرية التي تحقق منافع مستقبلية بدلاً من اعتبارها أعباء تحمل لنتيجة الدورة، من خلال التطرق لمفهوم محاسبة الموارد البشرية، أهدافها ونظورها التاريخي وكذلك نماذج القياس والإفصاح المحاسبي مع دراسة إمكانية تطبيقها في المؤسسات الجزائرية، وقد خلصت الدراسة إلى أنه يمكن تطبيق



محاسبة الموارد البشرية في ظل المعيار المحاسبي الدولي رقم 38 الخاص بالأصول غير الملموسة نظرا لكونه لا يوجد نموذج موحد متفق عليه لتحديد قيمة المورد البشري ويتعين على المؤسسة اختيار النموذج الأكثر مناسبة لنشاطها وطبيعة مواردها البشرية مما يسهم في تقديم معلومات أكثر واقعية أما فيما يخص تطبيقاتها في المؤسسة الجزائرية فقد توصلت الدراسة إلى أن تطبيقها يحتاج إلى ترقية الفكر والوعي الاقتصاديين وضمان شفافية المعلومات المحاسبية المفصح عنها كخطوة أساسية، إضافة إلى ضرورة اعتماد محاسبة الموارد البشرية من قبل المنظمات والجمعيات المهنية المحاسبية، وسن القوانين والتشريعات التي تنظم تطبيق المؤسسات لهذا النوع من المحاسبة، لذلك فإن إمكانية تطبيق محاسبة الموارد البشرية في المؤسسات الجزائرية تعطيها أهمية خاصة، لكون الموضوع في الدول النامية مثل الجزائر لا يزال في بداياته الأولى، والأبحاث في هذا المجال قليلة جدا إلى حد يتطلب المزيد من الدراسات.

دراسة دلال حمادي: دور وأهمية الإفصاح عن المحاسبة الموارد البشرية في القوائم المالية، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2010-2011.

هدفت الدراسة إلى توضيح اثر الإفصاح عن محاسبة الموارد البشرية في القوائم المالية، خاصة وان الخوض في مثل هذه المواضيع سيؤدي إلى إعادة النظر إلى الأشخاص على أنهم عناصر تنظيمية عالية القيمة، وهو الأمر الملاحظ في القوائم المالية من نقص في الإفصاح عن الموارد البشرية كأصل، بإعتبار أن الأنظمة الكلاسيكية لا تتيح معلومات كافية عن الموارد البشرية كنتيجة لظهور الطلب المتزايد على خدمات الأفراد الذين يتمتعون بقدرات علمية ومهنية عالية وعليه ينبغي أن تظهر هذه الموارد بمقدار من الأهمية يكفل توضيح كل منها وليس فيه خصم تفاصيل قليلة الأهمية حتى تكون القوائم المالية مفصحة حقيقة عن جميع القيم الخاصة بجميع الموارد، ولتساعد مستخدمي القوائم المالية في اتخاذ قراراتهم بصفة دقيقة وأكثر رشادة خاصة مع إدراك المنظمات لأهمية ومتطلبات التكيف مع التحولات الراهنة وهو ما يزيد من التركيز على سبل إدارة الموارد البشرية باعتبارها من أكثر موارد المنظمة قدرة على تحقيق التميز، وقد توصلت الدراسة إلى أن إظهار قيمة الاستثمار في الموارد البشرية في القوائم المالية كإضافات لرأس المال الفعلي في بند مستقل تحت مسمى أصول معنوية-موارد بشرية- حيث يجب الفصل بين ما هو أصل وما هو مصرف ومعيار التفرقة يكون مدة الاستفادة من الخدمات المتوقعة إلى جانب قياس النسبة التي سوف تستهلك من الأصول البشرية خلال الفترة المحاسبية فضلا عن تسوية حسابات الأصول البشرية والمقصود بها الحالات الممكنة التي قد تتعرض لها هذه الأصول مثل الاستبعاد والتقاعد والتقاعد التكنولوجي وما إلى ذلك وهو ما يؤدي بطبيعة الحال إلى إجراء تعديلات على قيمة الأصول البشرية.



دراسة سيف الدين إدريس: أثر استخدام محاسبة الموارد البشرية على ربحية الشركات الصناعية في الأردن-دراسة ميدانية- رسالة ماجستير، كلية إدارة المال والأعمال، قسم إدارة الأعمال، جامعة آل البيت، الأردن، 2009.

هدفت الدراسة إلى بيان أثر استخدام محاسبة الموارد البشرية على ربحية الشركات الصناعية في الأردن وبيان إلى حد ما كيفية قياس (الإفصاح) عن الموارد البشرية وكذا بيان القرارات التي قد تتشأ بالاستعانة بمعلومات محاسبية الموارد البشرية إلى جانب بيان معالجة المحاسبية للموارد البشرية في القوائم المالية في الشركات الصناعية، وقد اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي باستعراض نسب الربحية وهي هامش مجمل الربح، هامش صافي الربح، العائد على الأصول، العائد على حقوق الملكية، العائد على الاستثمار، وللعمل على تحقيق أهداف الدراسة تم اختبار عينة الدراسة والتي تشمل 30 شركة صناعية وتم استخدام أداة الدراسة من خلال الرجوع إلى القوائم المالية لهذه الشركات، وقد توصلت الدراسة إلى وجود أثر ذو دلالة إحصائية لاستخدام محاسبة الموارد البشرية على ربحية الشركات الصناعية نتيجة لتأثرها بجميع نسب الربحية، أي أنها تؤثر إيجاباً على كل من مردودية المنظمة وعلى توازنها المالي وتحسن من مؤشرات مقارنتها بالمحاسبة التقليدية التي تدرج قيمة الأصول البشرية هذا ما يجعلها قاصرة، ومعلوماتها لا تعكس فعلاً الوضع المالي الحقيقي للمنظمة، وقد أظهرت الدراسة أيضاً انه يمكن اعتبار الموارد البشرية أصل ولذلك لتوافقه مع بعض الفروض والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، و أظهرت الدراسة أيضاً عدد طرق لقياس الموارد البشرية، وأوصت الدراسة بضرورة الاطلاع على تجارب الشركات الكبرى في مجال محاسبة الموارد البشرية وعلى التطبيقات الحديثة لها على الصعيدين الدولي والإقليمي، كما يجب على الشركات الأخذ بعين الاعتبار عند اتخاذ قرار يخص أي قسم لديها بالمعلومات المتوفرة.

دراسة حمد فهد المطيري: تطبيق نظم محاسبة الموارد البشرية في شركات المساهمة العامة بدولة الكويت- المبررات والمباني والمعوقات- رسالة ماجستير، كلية الأعمال، قسم المحاسبة، جامعة الشرق الأوسط، الكويت، 2010.

هدفت الدراسة إلى الكشف عن مبررات ومبادئ ومعوقات مدى تطبيق نظم محاسبة الموارد البشرية في شركات المساهمة العامة الكويتية، من خلال التعرف على أهمية نظم محاسبة الموارد البشرية ومبررات تطبيقها إلى جانب التعرف على المبادئ والقواعد التي تحكمها في حال تطبيقها وذلك إستكشاف المعوقات التي قد تحول دون تطبيق نظم محاسبة الموارد البشرية، ولتحقيق أهداف الدراسة صمم الباحث إستبانة مكونة من 25 فقرة لجمع المعلومات الأولية لعينة الدراسة، المكونة من 60 مديراً من المدراء الماليين ورؤساء أقسام المحاسبة و60 من فئة المدققين و50 من فئة الوسطاء الماليين، وقد توصلت الدراسة إلى



العديد من النتائج أبرزها أن تأييد عينة الدراسة لمبررات تطبيق المحاسبة نظام الموارد البشرية في الشركات المساهمة العامة في الكويت هي بشكل عام متوسطة، أما على مستوى الفئات (المديرين الماليين، المدققين الداخليين، المدققين الخارجيين) في عينة الدراسة فقد كانت فئة المديرين الماليين هم الأكثر دعماً وتأييداً، بينما فئة المراجعين الخارجيين هي الأقل دعماً وتأييداً، وإن تأييد عينة الدراسة للمبادئ والقواعد التي تحكم تطبيق النظام هو بشكل عام مرتفع، هذا وترى جميع أفراد عينة الدراسة كوحدة واحدة أن المعوقات التي تحول دون ذلك تطبيق النظام في دولة الكويت مرتفع بشكل عام، أما على مستوى الفئات المشمولة في عينة الدراسة فقد كانت فئة المديرين الماليين هم الأكثر تأييداً لوجود هذه المعوقات، في حين فئة الوسطاء الماليين هم الأقل تأييداً، وقد أوصت الدراسة بضرورة تشجيع شركات المساهمة العامة بدولة الكويت على تطبيق نظم محاسبة الموارد البشرية في الشركة لما يوفره من معلومات مناسبة ومفيدة في التحضير عن تكلفة ونوعية تلك الموارد التي يمكن الإفصاح عنها في القوائم المالية المنشورة لهذه الشركات، فضلاً عن استخدام طريقة التكلفة التاريخية في قياس تكلفة الموارد البشرية للشركة، وبشكل عام معرفة المبادئ والمعوقات والمبررات التي تعتمد عليها محاسبة الموارد البشرية.

دراسة فضل كمال سالم: مدى أهمية القياس والإفصاح المحاسبي عن تكلفة الموارد البشرية وأثره على اتخاذ القرارات المالية "دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة في قطاع غزة" - رسالة ماجستير، كلية التجارة، قسم المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية غزة، فلسطين، 2008.

هدفت هذه الدراسة إلى تحليل الأهمية التي يحظى بها القياس والإفصاح المحاسبي عن تكلفة الموارد البشرية ومدى التأثير الذي تحدثه على اتخاذ القرارات المالية وذلك من أجل توجيه المزيد من الاهتمام لهذا العنصر البشري، الذي يعتبر أهم الموارد الإنتاجية في الشركات الحديثة، ومن أجل تحقيق أهداف الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي من أجل الحصول على البيانات والمعلومات الخاصة بالجانب النظري، كذلك تم استخدام المنهج التحليلي للحصول على البيانات الأولية من خلال البحث في الجانب الميداني التطبيقي بتوزيع إستبانه على مجموعة من متخذي القرار من أعضاء مجلس الإدارة والمدراء الإداريون والماليون، رؤساء أقسام المحاسبة العاملون في كبرى الشركات المساهمة العامة البالغ عددها 172 شركة بهدف الوصول لدلالات ذات قيمة ومؤشرات تدعم موضوع الدراسة، وقد توصلت الدراسة إلى أنه على الرغم من وجود اهتمام مقبول بالبيانات الخاصة بالموارد البشرية إلا أن هناك إهمال المدخل الدفترية والسجلات المنظمة للقياس المحاسبي للموارد البشرية، كما أن رسمة الأصول البشرية يوفر المزيد من الموضوعية والثقة للبيانات المحتواة في التقارير، بالإضافة إلى أن توفر معلومات عن القيمة الاقتصادية للأصول البشرية يزيد من كفاءة الإدارة في الرقابة عليها واستغلالها أحسن استغلال بما يحقق الإنتاجية القصوى.



(Sarker, Nivedita, and Georgios Koilakos Chouzouris) :

A Comparative Analysis between Traditional Accounting and Human Resources Accounting (HRA) Practices on HR Managerial Decision-Making Process, Umeå University, Faculty of Social Sciences, Umeå School of Business and Economics (USBE), Business Administration, degree of Master, 2021.

هدفت الدراسة إلى تحديد أوجه التشابه والاختلاف في عوامل صنع القرار لمديري الموارد البشرية بين المنظمات التي تركز على المحاسبة التقليدية ومحاسبة الموارد البشرية، وفحص تصورات مديري الموارد البشرية الذين يعملون تحت كلا النوعين من المنظمات سواء كانت حالياً بموجب محاسبة الموارد البشرية أو ممارسات محاسبة الموارد البشرية التقليدية، باعتبار هذا المفهوم له أهمية قصوى لأنه يتعامل مع واحدة من أكبر المشاكل في قطاعي المحاسبة والموارد البشرية، والسعي المستمر لطريقة مقبولة للاعتراف برأس المال البشري في البيانات المالية كأصل وليس كمصروف، وهذا استناداً إلى نموذج (باترسون) الذي يحتوي على أربع ممارسات للموارد البشرية (التوظيف والاختيار، والتدريب والتطوير، والاحتفاظ بالدوران، وإدارة الأداء)، حيث يكون لقسم الموارد البشرية تأثير قوي بشكل عام، وأظهرت نتائج الدراسة أنه عندما يتعلق الأمر بالتوظيف والاختيار والاحتفاظ والتحول، فهناك اختلافات بين المنظمات التي تركز على محاسبة الموارد البشرية والمنظمات التي تركز على المحاسبة التقليدية أكثر من ممارسات التدريب والتطوير وإدارة الأداء، ويتمثل الاختلاف الرئيسي في التوظيف والاختيار في أن المنظمات التي تركز على الموارد البشرية تتخذ قرارات تستند إلى قياس التكلفة الإجمالية وقيمة مواردها، ويمكن استخدام هذه النتائج كدليل من مديري الموارد البشرية من أجل مساعدتهم على رؤية وفهم الاختلافات والتشابهات بين محاسبة الموارد البشرية والمحاسبة التقليدية والإدارة المكثفة للتركيز على العوامل المهمة لكل ممارسة ذات صلة، علاوة على ذلك، يمكن أن تسهم النتائج في التطور العام لإدارة الموارد البشرية.

(RANI, Anjna) :

A literature review on human resource accounting, International Journal of Informative & Futuristic Research, vol.03, No.06, 2016.

هدفت الدراسة إلى استعراض الأدبيات المتوفرة على تصور محاسبة الموارد البشرية في قيمتها، والدراسة السابقة لها وناقشت مختلف الأحجام المتعلقة بتقييم الموارد البشرية، ومختلف النماذج التي تم تطويرها والتي تساعد في تحديد والإبلاغ عن الاستثمار في الموارد البشرية لمنظمة لا يتم حسابها حالياً لممارسة المحاسبة التقليدية، وخلصت الدراسة إلى أن محاسبة الموارد البشرية لا تزال في مهدها وهناك حاجة ماسة لبعض التوحيد لعرض مختلف البيانات المتعلقة بالموارد البشرية التي لا زالت في مرحلة التطوير ولا يزال هناك الكثير من المفاهيم الأساسية لعمليات القياس المحاسبي، وهو ما يتعين القيام به لجعله قابلاً للاستخدام العملي، وهو الأمر الذي يسهم في تحقيق أهداف المؤسسة ورفع كفاءة وتقديمها ونجاحها.



: (Ulf Johanson, Gunilla Eklöv et all)

Human resource costing and accounting versus the balanced scorecard: a literature survey of experience with the concepts, school of business, Stockholm University, 2005.

هدفت الدراسة إلى محاولة قياس تكاليف الموارد البشرية من حيث تحديد أهدافها وكيفية تطبيقها في الواقع الفعلي، والجوانب الأخلاقية في التطبيق، وتحديد الفائدة من قياس تكاليف الموارد البشرية وتأثيراتها على متخذي القرارات، ومن ثم تناول تطبيق نموذج بطاقة الأهداف المتوازنة على رأس المال الفكري كأحد الموارد غير الملموسة، حيث تم طرح مفهوم الموارد غير الملموسة وفقاً للحاجات المحاسبية ووفقاً للحاجات الإدارية من خلال تحديد ما طرحته المنظمات والهيئات المعنية، وقد توصلت الدراسة إلى التأكيد على ضرورة وأهمية المنافع التي تقدمها محاسبة الموارد البشرية للإدارة الداخلية في تنفيذ القرارات الإستراتيجية ومحاولة تحقيق ذلك من خلال أسلوب بطاقة الأهداف المتوازنة، ووصف مكوناتها، وكيفية استخدامها لتقديم المعلومات المالية وغير المالية لأغراض التقارير الداخلية والخارجية.

: (Miin Huui Lee)

Awareness and recording of human resource value in the financial statements of Malaysian organization, Swinburne University of Technology, Sarawak Campus, 2008.

تهدف هذه الدراسة إلى توضيح اثر الإفصاح عن قيمة الموارد البشرية في القوائم المالية مع تسليط الضوء على أهمية تطبيق محاسبة الموارد البشرية وأثرها على قرارات المستثمرين ونتائج الأعمال والنجاح الذي تحققه المؤسسات التي تطبق محاسبة الموارد البشرية وإبراز المزايا المنسوبة إلى تنفيذ مثل هذه الممارسات في ظل التغيرات الجذرية في الاقتصاد العالمي والتحول إلى اقتصاد مكثف قائم على المعرفة، إضافة إلى التطرق إلى بعض أساليب الإفصاح عن قيمة الموارد البشرية، وقام الباحث بدراسة ميدانية على بعض الشركات الماليزية، بالاعتماد على عينة استبائية لمعرفة آراء المستجوبين حول مدى الإدراك بأهمية محاسبة الموارد البشرية ومدى القبول لتطبيقها ومعرفة المنافع التي تنتج عن تطبيقها، وقد توصلت الدراسة إلى انه بالرغم من عدم تطبيق محاسبة الموارد البشرية في المؤسسات الماليزية إلا أنها لديها معرفة بالمنافع التي تتحقق من تطبيقها، وتجعلها تعي مدى اثر مواردها البشرية على زيادة ربحيتها، وتدرك جيداً أن المورد البشري هي أصل مهم لعملياتها، كما تساعد في تطوير عمليات التخطيط وقرارات التوظيف والاستثمار في الموارد البشرية الخاصة بها.

كل هذه الدراسات السابقة حول موضوع محاسبة الموارد البشرية تجعلها في الوقت الحالي من أكثر المواضيع حساسية وأهمية عن باقي المواضيع الأخرى المتعلقة بالأصول المادية، باعتبار العنصر البشري هم المورد الحقيقي لأي مشروع وأساس محور كل المجتمعات وجميع الأنظمة التي يتعامل معها تعتمد عليه بطريقة مباشرة أو غير مباشرة.



❖ التعليق على الدراسات السابقة

من خلال تفحصنا للدراسات السابقة نجد أنها متنوعة ومتباينة فيما بينها، فهناك دراسات عربية ودراسات أجنبية تناولت محاسبة الموارد البشرية من جوانب متعددة وفي فترات زمنية مختلفة، وتحتوي دراسات ميدانية طبقت على العديد من المؤسسات التجارية والصناعية والخدمية، وحرصت معظم الدراسات السابقة على تبيين أهمية العنصر البشري في المؤسسات الحديثة، وعلى إبراز طرق وأساليب القياس المحاسبي للموارد البشرية، وتقييم مدى ملائمة تلك الطرق لعملية القياس، والتي لم تتفق على وضع أسلوب منهجي موحد للمحاسبة عن تكلفة الموارد البشرية والإفصاح عنها في القوائم المالية، وأكدت على ضرورة معاملة تلك الموارد معاملة الأصول ومعالجتها محاسبيا بنفس طريقة معالجة الأصول وأكدت كذلك على الاهتمام المتزايد بالمحاسبة عن الموارد البشرية ضمن بنود القوائم المالية، وضرورة تبني نظام للمحاسبة عن الموارد البشرية، إلى جانب مدى إمكانية تطبيقها في المؤسسات الجزائرية.

❖ ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة

يعد موضوع محاسبة الموارد البشرية من المواضيع التي تندر الكتابة فيها، وفيما يتعلق بمسح الدراسات السابقة في هذا الموضوع، فلا توجد تلك التي تناولت موضوعنا، حيث كانت في مجملها عبارة عن محاولات متفرقة ومحدودة تنطلق من تصورات نظرية وتهدف أساسا إلى التعريف بمحاسبة الموارد البشرية وإظهار طابعها الخاص، وأكدت كذلك على الاهتمام المتزايد بالمحاسبة عن الموارد البشرية ضمن بنود القوائم المالية وعلى الرغم من اهتمام الباحثين بدور المحاسبة عن الموارد البشرية إلا أنها لا تقي بمتطلبات المبادئ المحاسبية المقبولة عامة، خاصة فيما يتعلق بالاعتراف والقياس والموثوقية والملائمة والإفصاح داخل القوائم المالية، واقتصارها غالبا على الملاحظات والتفسيرات المرفقة بالقوائم، وذلك لعدم توفر شروط تحقيق هذه المتطلبات، خاصة ما يتعلق بشرط التعريف وشرط القياس التي لم تتناولها معايير المحاسبة الدولية إلا من خلال المعيار الدولي 38 الخاص بالأصول غير الملموسة، وكل من المعيارين 19 و 26 الخاص بمنافع الموظفين ومنافع التقاعد، وقد ركزت معظمها على ضرورة معاملة تلك الموارد كأصول ومعالجتها محاسبيا بنفس طريقة معالجة الأصول، دون التطرق لموضوع علاقتها بالمسؤولية الاجتماعية، بغية الوصول إلى نتائج يمكن تعميمها، وتختلف الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة في جانبين مهمين هما:

أ- ربطت هذه الدراسة بين محاسبة الموارد البشرية وبين المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الصناعية، وهذا ما لم نجده في الدراسات السابقة؛

ب- أنها تختلف عن الدراسات السابقة في بيئة التطبيق، حيث طبقت على المؤسسات الصناعية الجزائرية الناشطة بقطاع الإسمنت على مستوى الشرق الجزائري.



من أجل الوصول إلى تحقيق الأهداف السالفة الذكر، وللإجابة على مختلف التساؤلات المطرحة سابقا في نطاق إشكالية البحث، وقد تم تقسيم الدراسة إلى ثلاثة فصول، فصلين تناولوا الجانب النظري، والفصل الثالث تناول الدراسة الميدانية، معتمدين في ذلك على الطريقة التي تمكن من ترابط أجزائه وتجانسها وتكامل أفكاره وتسلسلها وذلك على النحو التالي:

❖ **يتمحور الفصل الأول** حول أسس نظرية حول المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، واليات قياس الأداء الاجتماعي وأهم سبل تعزيزها في ظل المبادرات الدولية، ويعد بمثابة مدخل نظري للدراسة ويحتوي على أربعة مباحث أساسية، يتعرض المبحث الأول لماهية المسؤولية الاجتماعية؛ بينما يستعرض المبحث الثاني أبعاد المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات؛ في حين يناقش المبحث الثالث من هذا الفصل آليات قياس الأداء الاجتماعي، مع التعرض إلى أهم معوقات ومشاكل القياس المحاسبي الاجتماعي، أما المبحث الرابع والأخير يتطرق للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات في ظل المبادرات الدولية.

❖ **أما الفصل الثاني: فيتضمن** عرضا لمحاسبة الموارد البشرية ودورها في تحقيق المسؤولية الاجتماعية ويحتوي على أربعة مباحث؛ يتناول المبحث الأول مبادئ محاسبة الموارد البشرية وأهم العوامل المساعدة على استحداثها، ويتعرض المبحث الثاني لتحليل طبيعة الأصول البشرية، في حين يتعلق المبحث الثالث بنماذج القياس والإفصاح المحاسبي للموارد البشرية، أما المبحث الأخير يتطرق إلى السبل الكفيلة بدعم محاسبة الموارد البشرية في إرساء المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الصناعية.

❖ **في حين خصصنا الفصل الثالث** لدراسة حالة المؤسسات الصناعية لمجمع إسمنت الشرق الجزائري، ويحتوي على أربعة مباحث، يتعرض المبحث الأول لتقديم مؤسسات صناعة الاسمنت ومشتقاته بالشرق الجزائري محل الدراسة، بينما يتطرق المبحث الثاني إلى وصف مجتمع وعينة الدراسة وأسلوب جمع البيانات وتحليلها، أما المبحث الثالث فخصص لعرض وتحليل بيانات الدراسة الميدانية، في حين ينفرد المبحث الرابع باختبار الفرضيات والإجابة على تساؤلات الدراسة وعرض نتائج الدراسة.

وفي نهاية البحث توصلنا إلى خاتمة عامة أجملنا فيها أهم نتائج البحث واختبار الفرضيات، ثم قدمنا توصيات واقتراحات نعتقد أنها ستساهم في إثراء موضوع محاسبة الموارد البشرية في إرساء أبعاد المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الصناعية الجزائرية، مع اقتراح آفاق للبحث تدفع الباحثين إلى مواصلة إجراء المزيد من البحوث العلمية التي يمكن أن تعزز وتدعم المسؤولية الاجتماعية لهذا النوع من المؤسسات.




9- صعوبات البحث

في سبيل إنجاز هذا البحث وكأي بحث علمي فقد اعترض انجازه عدد من الصعوبات، والتي يمكن ذكر أبرزها فيما يلي:

- محدودية الأدبيات التي تعالج موضوع محاسبة الموارد البشرية وعلاقته بالمسؤولية الإجتماعية للمؤسسات الصناعية الجزائرية؛
- عدم الوعي بضرورة وأهمية تطبيق المسؤولية الإجتماعية ودورها في تحسين الصورة الذهنية للمؤسسة وتحقيق فوائد متعددة للمؤسسات والدولة والمجتمع على حد سواء، وكذلك الفهم الخاطئ لمفهوم محاسبة الموارد البشرية لدى بعض المبحوثين؛
- صعوبة التعامل مع عينة الدراسة فيما يخص توزيع الإستثمارات على المؤسسات التي اخترناها للدراسة بحكم تباعدها الجغرافي، وعدم تعاون البعض منها، وإرجاع الإستثمارات دون ملئها، وقد تجسد ذلك في صعوبة جمع البيانات الميدانية وهذا أثر على عينة الدراسة.





الفصل الأول
أسس نظرية حول
المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

تمهيد

يعتبر مفهوم المسؤولية الاجتماعية من المفاهيم الحديثة التي ظهرت في الفكر المحاسبي في النصف الأخير من القرن الماضي، وقد ارتبط ظهور هذا المفهوم بالتغيرات التي طرأت على الفكر الاقتصادي والاجتماعي والتي نتج عنها تحول هدف المشروعات من تعظيم الربح كهدف أساسي ووحيد إلى تعظيم الربح مع الاضطلاع ببعض الأنشطة الاجتماعية التي لا يتحقق من ورائها للوحدة الاقتصادية أي ربح، ومع تطور الفكر التنموي الاقتصادي ظهرت مفاهيم جديدة من خلال تبني المؤسسات لفكرة للمسؤولية الاجتماعية ومحاولة تطبيقها وتجسيدها على أرض الواقع، حيث أصبحت المؤسسات تولي أهمية كبيرة للأنشطة الاجتماعية التي تلتزم بها اتجاه المجتمع الذي تعمل فيه، ضمن هذا الإطار نجد مساهمات المؤسسات تركز بالدرجة الأولى على المحيط الداخلي الذي يهتم بتطوير وتحسين ظروف المورد البشري، والبعد الخارجي الذي يهتم بتحقيق رفاهية المجتمع وحماية البيئة ومصالح كل الأطراف ذات المصلحة.

تسعى المؤسسات الاقتصادية على اختلاف طبيعة نشاطها إلى تحقيق الأداء الاقتصادي الذي يهدف إلى تعظيم أرباحها من خلال محاولة إدماج الأبعاد الاقتصادية والاجتماعية ضمن إطار المسؤولية الاجتماعية، وقد لوحظ في الآونة الأخيرة زيادة الحاجة إلى تطبيق أساليب فعالة لقياس وتقويم النشاطات الاجتماعية للمؤسسة التي تهدف إلى تغطية المساهمة الاجتماعية وبالتالي يتم قياس درجة تبني المؤسسات للمسؤولية الاجتماعية من خلال قياس أدائها الاجتماعي، وبالتالي فإن تحديد حدود لدور مسؤولية المؤسسة تجاه الحكومات أو المجتمع المدني هو في كثير من الأحيان موضوع حوار وتفاوض يأخذ في الحسبان المعطيات المحلية لذا يجب على المؤسسة أن تدرس أولاً المعطيات الثقافية ومستوى تطور المجتمعات التي من الممكن أن تتعامل معها حتى تعرف أبعاد وحدود المسؤولية الاجتماعية التي تلتزم بها.

وعلى هذا الأساس تم تقسيم هذا الفصل إلى المباحث التالية:

المبحث الأول: ماهية المسؤولية الاجتماعية؛

المبحث الثاني: أساسيات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات؛

المبحث الثالث: آليات قياس الأداء الاجتماعي والإفصاح عنه؛

المبحث الرابع: المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات في ظل المبادرات الدولية.

المبحث الأول: ماهية المسؤولية الاجتماعية

تعتبر المسؤولية الاجتماعية إحدى الآليات التي تستخدم في المجتمع والتي تعمل على تقديم كل السبل لضمان الحياة بشكل أفضل لكافة الفئات داخل المجتمع، ويتحتم على المؤسسات القيام بواجباتها الاجتماعية وحتى لا يكون الربح عائداً عن أمور غير مقبولة أخلاقياً أو قانونياً مثل الإخلال بالمساواة في الأجور، ظروف وشروط العمل، حرمان الفرد من حقوقه الأساسية... إلخ، والذي ينعكس بدوره على نجاحها وتحسين أدائها.

المطلب الأول: مراحل تطور مفهوم المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

يمكن إرجاع تطور مفهوم المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات إلى أفكار الرأسمالية الحديثة (Adam Smith) في كتابه ثروة الأمم سنة 1776، حيث صرح انه عندما تكون الشركة حرة في السعي لتحقيق أرباحها فإنها تستفيد وتخدم أيضاً كل من مصلحتها وصالح المجتمع معاً، ولكنها بدأت تتبلور بشكل واضح في منتصف خمسينيات القرن الماضي، لكن جذورها تعود إلى منتصف وأواخر القرن التاسع عشر كنتيجة للثورة الصناعية وتساعد الاحتجاجات النقابية ضد ظروف العمل المرهقة وتوظيف النساء والأطفال التي كانت سائدة، ما دفع بالكثير من المؤسسات إلى تغيير سياساتها تجاه المجتمع، وقد مر تطور المسؤولية الاجتماعية للشركات بعدة مراحل أهمها مايلي:

❖ **مرحلة الثورة الصناعية:** إن نشوء فكرة المسؤولية الاجتماعية بمرحلتها الأولى قد ارتبطت مع قيام المشاريع الصناعية (الثورة الصناعية) واعتقاد رجال الأعمال بأنهم يمتلكون هدفاً واحداً يسعون إلى تحقيقه، وهو تعظيم الأرباح ولكن الشيء الوحيد الذي يكبح إرادتهم في مطاردة وتحقيق هذا الهدف هو التأثير القانوني الذي يحدد العمليات التي يقومون بها، وهنا يشير آدم سميث في كتابه ثروة الأمم إلى أن رجال الأعمال يسعون لتحقيق منفعتهم الذاتية وتعظيم الربح الذين يحصلون عليه، مفترضاً أن وجود السوق التنافسية هي حالة صحية من شأنها أن تقود إلى زيادة إجمالي الثروة القومية والتي تنعكس على تعظيم المنفعة للصالح العام والتي تمثل في جوهرها تحقيقاً للمسؤولية الاجتماعية.¹

وتميزت هذه المرحلة بوجود استغلال غير عقلاني لجهود الموارد البشرية، حيث يتم تشغيل العاملين لساعات طويلة وفي ظروف عمل قاهرة وأجور متدنية، وأضحى الملاك هم المستفيدين بالدرجة الأولى، واتجه البحث في هذه المرحلة صوب كيفية تحسين إنتاجية العاملين، ولا وجود للاهتمام الكافي بالعاملين والمجتمع بصفة عامة، والوعي البسيط بالمسؤولية الاجتماعية كان متجسداً فقط في تحسين أجور العاملين.

❖ **مرحلة تضخم حجم المؤسسات:** في هذه المرحلة كان الهدف الأساسي والمسؤولية الرئيسية لمنظمات الأعمال هي تعظيم الأرباح وتحقيق المصالح الشخصية، وهنا اعتمدت منظمات الأعمال مقولة: "أن النقد والثروة هي الأكثر أهمية بالنسبة لمنظمات الأعمال وأن ما هو جيد لي جيد للبلد¹، بمعنى آخر ظل الحال كما هو عليه سابقا ولم تلقى المسؤولية الاجتماعية الاهتمام الكافي في ظل تزايد حجم المؤسسات والاستنزاف الموسع للموارد الطبيعية.

❖ **مرحلة تأثير الأفكار الاشتراكية:** تعد الأفكار الاشتراكية تحديا للمؤسسات الخاصة بضرورة تحمل مسؤولية أطراف أخرى إضافة إلى المالكين، وهو الأمر الذي دفع المؤسسات في الغرب إلى تبني عناصر المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، حيث دعت إلى ضرورة تحسين ظروف العمل، التقاعد والضمان الاجتماعي، إصابات وحوادث العمل، والاستقرار الوظيفي وغيرها.²

❖ **مرحلة الكساد الاقتصادي والنظرية الكينزية:** أدى حصول الكساد الكبير وانهيار المؤسسات الصناعية وتسريح آلاف العاملين إلى اضطرابات كثيرة مما تطلب تدخل الدولة لحماية مصالح العاملين وإيجاد فرص عمل بديلة لهم، حيث ظهرت النظرية الكينزية التي تدعو إلى تدخل الدولة بحد معقول لإعادة التوازن الاقتصادي ويرجع ذلك أساسا إلى إهمال إدارة المؤسسات الاقتصادية خاصة الصناعية منها لبعض مسؤولياتها تجاه أطراف متعددة من المستفيدين جعلها في تضارب مع مصالح هؤلاء بحيث أن هدفها كان تسويق أكبر كمية من المنتجات دون الأخذ بعين المستهلك ومصالحه المتعددة، علاوة على ذلك تأثير الأفكار الاشتراكية التي تعتبر تحديا للمؤسسات الخاصة بضرورة تحمل مسؤولية الأطراف الأخرى بالإضافة إلى المالكين، وهو ما أدى إلى بناء أرضية للتوجهات الأولى لتحديد عناصر وميكانيزمات المسؤولية الاجتماعية.³

❖ **مرحلة بعد الحرب العالمية الثانية والتوسع الصناعي:** وقد ساهم رجال الأعمال والمؤسسات في المجهود الحربي وتعاونوا مع الحكومة، واستفاد الكثير من المسيرين من هذا المناخ الاجتماعي الملائم للتعبير علنا عن مسؤولياتهم الاجتماعية، وظهرت بوضوح باعتبارها مؤشرا هاما لشرعية المنظمات وشرعية النظام الرأسمالي بعد 1945، حيث يعتبر كتاب (Howard Rothmann Bowen) تحت عنوان المسؤولية

¹ - أخلاقيات الإدارة ومسؤوليات الأعمال في شركات الأعمال، دار الوراق للنشر والتوزيع،

2006 202.

² - أثر المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي-دراسة حالة بعض المؤسسات الاقتصادية
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، حوكمة ومالية المؤسسة
ماجستير (غير منشورة) سطيف1 سطيف،

14: 2015

³ - Carroll Archie B, et al, **Corporate responsibility: the American experience**, Cambridge University Press, 2012, p:152.

الاجتماعية لرجال الأعمال الصادر في سنة 1953 هو نتاج ما ميز هذه الفترة من نقاشات بخصوص المسؤولية الاجتماعية.¹

❖ **مرحلة جماعات الضغط:** يتمثل تأثير هذه الجماعات في فرض خياراتها لكي تأخذ بعين الاعتبار من قبل المؤسسات مباشرة أو في شكل غير مباشر بالضغط على الحكومات وهو ما ينعكس بصورة أخرى على المؤسسات، وأصبحت المسؤولية الاجتماعية أكثر قبولاً بفعل حركة الحقوق المدنية ونزعة حماية المستهلك (منتجات أكثر أماناً للمستهلكين)، إلى جانب حماية البيئة والمعاملة العادلة للقوى العاملة، إضافة إلى ذلك كان من الموقع أن تتصرف المؤسسات بمسؤولية طوعية خارج مسؤوليتها الاقتصادية والقانونية من أجل تحسين أحوال المجتمع، وهو ما أدى لاحقاً إلى توسع مفهوم المسؤولية الاجتماعية وارتبط بمفهوم أصحاب المصلحة (المساهمين، الموظفين، العملاء والموردين، المنافسين، الحكومة ووسائل الإعلام المحلية)، وهو ما يسمح للأطراف ذات المصلحة بتوجيه السلوك الاجتماعي للمؤسسة، وتؤكد على أن المؤسسة ليست وحدة آلية ولا هي آلة اقتصادية لصنع النقود من أجل حملة الأسهم وإنما هي وحدة اقتصادية اجتماعية تؤثر وتتأثر بأطراف متعددة هم أصحاب المصلحة، وما زال هذا المفهوم سائداً إلى اليوم.

❖ **مرحلة الموجات الواسعة بين الإدارة والنقابات:** إن تعزز المسار الديمقراطي والمكاسب التي حققها العاملون في مختلف الدول أدى إلى زيادة قوة النقابات في التأثير على قرارات المؤسسات وكذلك تزايد الإضرابات، مما سبب لها الكثير من الخسائر، فضلاً عن التطور في وسائل الاتصال التي ساهمت في توعية الناس والنشر السريع لأخبار المكتسبات التي تحققت النقابات في بعض الدول مثل بريطانيا وألمانيا بعد هذا الاتجاه تعمق الوعي بالمسؤولية الاجتماعية بالمطالبة بحماية البيئة ونشر الوعي البيئي بسبب إدراك الناس للتلوث الحاصل جراء اتساع العمليات الصناعية وتلوث الجو بسبب نقص جودة الوقود المستعمل.²

❖ **مرحلة القوانين والمدونات الأخلاقية:** في هذه المرحلة بدأت المؤسسات في صياغة النداءات والاحتجاجات السابقة في شكل قوانين ورسائل أخلاقية وظهورها في شعارات المؤسسات سواء منها الصناعية أو الخدمية، فقد بدأت في توعية العاملين بالقواعد والضوابط السارية فيها والمتعلقة بالاهتمام بالجوانب الاجتماعية والأخلاقية أهمها ما يتعلق بالمرأة العاملة وحمايتها من الابتزاز، وكثرت كذلك الدراسات التي تربط بين تبني المسؤولية الاجتماعية والأداء المالي، وكذلك تطوير مقاييس الأداء الاجتماعي للمؤسسات.

¹-ACQUIER, Aurélien, GOND, Jean-Pascal, *Aux sources de la responsabilité sociale de l'entreprise: à la (re) découverte d'un ouvrage fondateur, Social Responsibilities of the Businessman d'Howard Bowen*, Finance contrôle stratégie, 2007, vol.10, no.2, P:10.

² - حسناء مشري، مسالمة سفيان، *الأصول النظرية والتطور التاريخي لمفهوم المسؤولية الاجتماعية، المركز الديمقراطي العربي، الطبعة برلين، ألمانيا، 2019: 108.*

❖ مرحلة اقتصاد المعرفة وعصر المعلوماتية: ساهمت العولمة ونمو الشركات متعددة الجنسيات في زيادة الاهتمام بالمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات فضلا عن الفوائد في حل المشاكل العالمية مثل الفقر والتلوث وانتهاكات حقوق الإنسان، وقد أثير طلب الانخراط فيها من قبل العديد من المؤسسات لتحسين الظروف الاجتماعية للمجتمع، وبسبب فضائح المؤسسات التي نقلتها وسائل الإعلام، حاولت العديد من المؤسسات بذل المزيد من الجهود تجاه أدائها الاجتماعي، وبالتالي أصبحت المسؤولية الاجتماعية جزءا أساسيا من ممارسات المؤسسات واستثمار يعود عليها بفوائد على المدى الطويل،¹ بالإضافة إلى ذلك في العقد الماضي توسع نطاق المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات لمعالجة الاعتبارات البيئية مثل مبادرة الإبلاغ العالمية، التي رأت أن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات تتعلق بثلاثة مجالات رئيسية وهي: البيئة والموظفين، المستهلكين.

المطلب الثاني: تعريف المسؤولية الاجتماعية

حتى وقتنا الراهن لم يتم تحديد مفهوم المسؤولية الاجتماعية بشكل قاطع يكتسب بموجبه قوة إلزام قانونية وطنية أو أجنبية، حيث لا تزال المسؤولية الاجتماعية تستمد قوتها من طبيعتها الطوعية ومن هنا تعددت صور المبادرات والفعاليات لتطبيقها حسب قدرة المؤسسة المالية والبشرية، وعلى الرغم من أن المفهوم قد تطور منذ أوائل السبعينيات، إلا أنه لا يوجد مفهوم واحد بشكل شائع، وقد قام العديد من الكتاب والباحثين بتقديم تعريفات مختلفة التي تشكل في مجموعها الإطار المفاهيمي للمسؤولية الاجتماعية ومن هذه المفاهيم مايلي:

- لا يوجد اتفاق على تعريف واحد ولكن باختصار يمكن فهمها بأنها إلزام منشآت القطاع الخاص للعمل مع موظفيها والمجتمع بشكل عام لتحسين مستوى المعيشة والرفاهية بأسلوب يخدم القطاع والمجتمع في آن واحد، مع مراعاة الاعتبارات الاجتماعية والبيئية والأخلاقية والحفاظ على الموارد الوطنية.²
- تعريف كارول (caroll): الذي يعتبر أكثر شمولاً حيث يرى أن المسؤولية الاجتماعية الكلية للمؤسسة تشمل مستويات أربعة هي: كفاءة الأداء الاقتصادي (المستوى الأول) فيجب أن تعمل المؤسسة على إنتاج السلع والخدمات بفعالية ونجاح وان تسعى لتحقيق مستويات الأرباح المطلوبة، ويجب أن يتم ذلك في ضوء الالتزام بالقوانين والتشريعات (المستوى الثاني) التي تعمل المنظمة في ظلها، هذا وينتظر المجتمع من المؤسسة أن تهتم بالمسؤوليات الأخلاقية (المستوى الثالث) تجاه المجتمع الذي تنشط فيه،

¹ - أسماء يوسف، المسؤولية الاجتماعية للشركات: المفهوم والأبعاد، دوافع الانخراط وتحديات التنفيذ، المركز الديمقراطي العربي، الطبعة الأولى، برلين، ألمانيا، 2019: 67.

² - UNIDO and the World Summit on Sustainable Development, **Corporate Social Responsibility: Implications for Small and Medium Enterprises in Developing Countries**, Vienna, Austria, 2002,P:05.

إذ يجب مراعاة العدالة والأمانة في معاملاتها مع العاملين بها والمتعاملين معها، أما المستويات التطوعية (المستوى الرابع) فترجع إلى مدى شعور وتقدير المؤسسة لمتطلبات بيئتها والعمل على المشاركة فيها.¹

➤ تعريف فريدمان (friedman): "يرى أن المسؤولية الاجتماعية تتحقق من خلال سداد الأجور للعاملين مقابل العمل الذي يقومون به، وتقديم السلع والخدمات للمستهلكين مقابل ما يدفعونه من أموال، وسداد الضرائب للحكومات التي تقوم بتوفير الخدمات العامة للموظفين، واحترام سيادة القانون عن طريق احترام العقود المبرمة، كما انه يقران تبني المؤسسات للمسؤولية الاجتماعية من شأنه أن يقلل أرباحها ويزيد تكاليف العمل، كما من شأنه أيضا إعطاء قوة اجتماعية للأعمال بشكل أكثر من اللازم"،² كما ساند كل من (steiner & minal) التعريف السابق واعتبروا أن أنشطة المسؤولية الاجتماعية تمثل مساهمات تتحمل من خلالها المؤسسات أعباء خدمة العاملين بها داخليا، ومعالجة المشكلات التي تواجه المجتمع خارجيا.

➤ تعريف (guise): ترتكز المسؤولية الاجتماعية على أن المؤسسة بجانب التزاماتها الاقتصادية والقانونية لها التزامات تجاه المجتمع، ويعتبر أن المسؤولية الاجتماعية هي تسخير كل موارد المؤسسة لتحقيق الربح في حدود احترام القانون وحرية المنافسة وبكل نزاهة وهذه المسؤولية هي موجهة للمساهمين فقط.³

➤ تعريف بوين (Bowen): على أنها مسؤولية رجال الأعمال في متابعة السياسات، واتخاذ القرارات، والقيام بالأنشطة التي تتلاءم مع أهداف وقيم المجتمع، بهدف تحقيق الرفاهية للمجتمع وبناء صورة ذهنية إيجابية بما ينسجم مع قدراتها وإمكاناتها.⁴

➤ وعرفها بويود (Floriane Bouyoud): "مجموعة من الالتزامات القانونية والأخلاقية التي تحدد إستراتيجية منظمة ما في بيئتها تجاه أصحاب المصالح المعنيين مع ضمان استمراريتها ونموها الاقتصادي، وهذا من أجل الموافقة في الحاضر بين الأداءات الاقتصادية، الاجتماعية والبيئية كل هذا دون الإضرار بالأداءات المستقبلية"

¹. David Rolland, Pierre Gabrielle, **la responsabilité social d'entreprise et finances**, presse de l'université du Québec, Canada, 2004, P:13.

². محمد فلاق، **المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال**، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2012، ص:43.

³. Solange Tremblay, **développement durable et communication**, presse de l'université du Québec, 2007, P:12.

⁴. Jacques Igalens et Michel Joras, **la responsabilité sociale de l'entreprise :comprendre**, rédiger le rapport annuel, éditions d'organisation, Paris, France, 2002, P:9.

- تعريف ستير (Strier): المسؤولية الاجتماعية تمثل توقعات المجتمع لمبادرات المؤسسة في مجال المسؤولية التي تتحملها تجاه المجتمع، بما يتجاوز الحد الأدنى من الإذعان للقانون، وبصورة لا تضر بقيامها بوظائفها الأساسية لحصول على عائد مناسب من استثماراته.¹
- كما طرح هالمس (Halms) وجهة نظر أخرى وإعتبرها إلتزاما على المؤسسة تجاه المجتمع الذي تعمل فيه وذلك بالمساهمة في مجموعة كبيرة من الأنشطة الاجتماعية مثل محاربة الفقر، تحسين الخدمات الصحية، مكافحة التلوث، خلق مناصب شغل وحل مشكلة الإسكان...إلخ.
- في حين هناك من يعرف المسؤولية الاجتماعية للشركات بأنها: "عمل الشركة في الإطار القانوني والتشريعي المقبول، وأن هدفها هو تحقيق مصالح أصحاب المصلحة وليس تعظيم أرباحها فقط، وهي أن تعمل جيدا دون أن تؤذي الآخرين."²
- من بين التعريفات الأكثر أهمية والمشاركة تعريف البنك الدولي، الاتحاد الأوروبي ومجلس الأعمال الدولي للتنمية المستدامة، وقد عرف البنك العالمي: المسؤولية الاجتماعية للشركات بأنها التزام الأعمال بالمساهمة في التنمية الاقتصادية المستدامة، والعمل مع الموظفين وعائلاتهم والمجتمع المحلي والمجتمع ككل لتحسين نوعية الحياة ، بطرق جيدة للأعمال وجيدة للتنمية.³ هذا المفهوم أن التزام الشركات ليس فقط لتحقيق الأرباح لمساهميها، فهو لا يستهدف الاقتصاد الوطني فحسب، بل يمتد إلى البيئة والعاملين وأسرهم وفئات المجتمع الأخرى.
- أما المنظمة العالمية للمعايرة فتعتبر المسؤولية الاجتماعية بأنها نشاطات تحمل المؤسسة المسؤولية الناجمة عن اثر نشاطها على المجتمع ومحيطه لتصبح نشاطاتها منسجمة مع منافع المجتمع، وترتكز على السلوك الأخلاقي واحترام القوانين والأدوات الحكومية وتدمج مع النشاطات اليومية للمؤسسة.⁴
- وعرفها المنتدى العالمي لقادة شركات الأعمال بكونها "ممارسات شركات الأعمال المنفتحة ذات الشفافية، والتي تكون مبنية على القيم والأخلاق واحترام العاملين والبيئة وأفراد المجتمع، وتهدف إلى تقديم التنمية المستدامة للمجتمع ككل، فضلا عن حملة الأسهم في تلك الشركات"⁵. ومع أن التعريف قد

¹ - طاهر محسن منصور الغالي، صالح مهدي محسن العامري، المسؤولية الاجتماعية وأخلاقيات
2005 : 49.

² - Ann brockett, Zabiholkah Rezaee, **corporate sustainability integrating performance and reporting**, published simultaneously, Canada, 2012, P:151.

³ -World Bank, **Opportunities and options for governments to promote corporate social responsibility in Europe and Central Asia**, Croatia and Romania, Working Paper, March 2005, p:01.

⁴ - حسين عبد المطلب الأسرج المسؤولية الاجتماعية للشركات، مجلة جسر التنمية، العدد 90، الكويت، فيفري 2010 04-03.

⁵ - عياش المسؤولية الاجتماعية للمصارف الإسلامية للتنمية ، السعودية، 2010

غطى كل جوانب المسؤولية الاجتماعية من حيث المنطلقات، ومن حيث الجهات المستفيدة، إلا أنه حدد أنواع الشركات التي تقوم بها وهي التي تتبع الشفافية أسلوباً لها.

من خلال التعاريف السابقة للمسؤولية الاجتماعية نلاحظ أنه لم يتم إعطاء تعريف محدد وقاطع يكتسب بموجبه قوة إلزام قانونية، وهو ما يبرز أنها بطبيعتها ليست جامدة بل لها صفة ديناميكية واقعية تتصف بالتطور المستمر حسب المتغيرات الاقتصادية والسياسية والاجتماعية وكذلك حسب البيئة المحيطة ونطاق نشاط المؤسسات وأشكاله وما تتمتع به المؤسسات من قدرة مالية وبشرية وغيرها، وبذلك تستمد قوتها وقبولها من طبيعتها الطوعية الاختيارية، كما نلاحظ أن هذه التعاريف تشترك في ذكر مجموعة من الخصائص المميزة لمفهوم المسؤولية الاجتماعية وعليه يمكن استخلاص الخصائص التالية:

- البداية الأولى لمفهوم المسؤولية الاجتماعية كان ينظر إليها على أساس أنها أعمال خيرية ومبادرات منفردة تقوم بها المؤسسات تجاه المجتمع، ومع التغيرات المجتمعية الحاصلة في بيئة الأعمال انتقل مفهومها إلى هدف استراتيجي يتجاوز الإلتزامات القانونية.
- التزام المؤسسة بمسؤوليتها الاجتماعية هي الآلية التي من خلالها تساهم في تحقيق التنمية المستدامة، فارتفاع درجة إحساس والتزام أفراد المجتمع بالمسؤولية الاجتماعية تعد المعيار الذي نحكم بموجبه على تطور ذلك المجتمع ونموه؛
- الطابع "الطوعي والإرادي" الذي يميز التزام المؤسسة بمسؤوليتها الاجتماعية، بحيث تصبح جزءاً من ثقافة تسييره، وليست نتيجة إلتزامات قانونية أو تعاقدية، هذا الإلتزام الطوعي له قيمة معنوية تعود بالفائدة على المؤسسة خلال مدة زمنية معينة، بحيث تنتظر المؤسسة مقابلاً يكون على شكل إعترااف بدورها الإيجابي من طرف جميع الأطراف التي تتعامل معها؛
- والإجماع على الدور المهم الذي يمكن أن تلعبه المؤسسة في المجتمع بصفتها عضواً فيه
- الطابع "الدائم" الذي يؤكد على التزام المؤسسة والذي يجعل من المسؤولية الاجتماعية أحد ركائز إستراتيجيتها، الأمر الذي يتطلب تغييراً في ثقافة التسيير؛ هاب
- عنصر "الشفافية" والذي يركز على جمع ونشر المعلومات داخل وخارج المؤسسة، مما يسمح بتوثيق وترسيم الممارسات الجيدة للمؤسسة وتتبع التطورات الحاصلة بها؛
- القدرة على إشراك أطراف أخرى تهتم بالمؤسسة وتتعامل معها، لأنها ستصبح مؤسسة مواطنة وبالتالي سترتبط بعلاقات عديدة مع أفراد المجتمع الذي تعمل فيه لأن المجتمع بأسره وأجهزته ومؤسساته كافة في حاجة إلى الفرد المسؤول اجتماعياً، تستخدم كأداة إدارية لتقويم الأداء وتحسين سمعة المؤسسة.

المطلب الثالث: أبعاد المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

تتضمن المسؤولية الاجتماعية عدة أبعاد منها البعد الاقتصادي، القانوني، الإنساني، الأخلاقي، وبذلك تتمثل في مجموعة الأنشطة أو الالتزامات التي تضطلع بها المؤسسات على اختلاف أنواعها بصفة اختيارية أو تنفيذاً لأحكام القوانين والأنظمة، والتي ويمكن توضيح أبعاد المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة وعناصرها الرئيسية والفرعية من خلال الجدول التالي:

الجدول (1.1): أبعاد المسؤولية الاجتماعية وعناصرها الرئيسية والفرعية

الأبعاد	العناصر الرئيسية	العناصر الفرعية
الإقتصادي	المنافسة العادلة	- منع الاحتكار وعدم الإضرار بالمستهلكين - احترام قواعد المنافسة وعدم إلحاق الأذى بالمنافسين
	التكنولوجيا	- إستفادة المجتمع من التقدم التكنولوجي والخدمات التي يمكن توفيرها - استخدام التكنولوجيا في معالجة الأضرار التي تلحق بالمجتمع والبيئة
القانوني	قوانين حماية المستهلك	- حماية المستهلك من المواد الضارة - حماية الأطفال صحياً وثقافياً - حماية المستهلك من المواد المزيفة والمزورة
	السلامة والعدالة	- التقليل من إصابات العمل - تحسين ظروف العمل ومنع العمل لصغار السن - منع التمييز على أساس العرق أو الجنس أو الدين - توظيف المعوقين - عمل المرأة وظروفها الخاصة
الأخلاقي	حماية البيئة	- منع التلوث بجميع أشكاله - صيانة المواد وتنميتها - التخلص من المنتجات بعد استهلاكها - منع الاستخدام التعسفي للموارد
	المعايير الأخلاقية	- مراعاة الجوانب الأخلاقية في الاستهلاك - مراعاة مبدأ تكافؤ الفرص في التوظيف - مراعاة حقوق الإنسان
الخَيْر (الإنساني)	الأعراف والقيم الاجتماعية	- احترام العادات والتقاليد - مكافحة المخدرات والممارسات اللاأخلاقية
	نوعية الحياة	- المساهمة في تقديم الحاجات الأساسية للمجتمع - الخدمات والنقل العام ونوع التغذية والملابس - الذوق العام

المصدر: طاهر محسن منصور الغالبي، صالح مهدي محسن العامري، المسؤولية الاجتماعية وأخلاقيات الأعمال، دار وائل للنشر، الطبعة الرابعة، عمان، الأردن، 2015، ص:82.

يتضح من الجدول أن المؤسسة الاقتصادية في تفاعلها مع المجتمع يجب أن توازن بين أهدافها وأنشطتها الاقتصادية والأنشطة الاجتماعية، بمعنى أن المؤسسة في سعيها لتحقيق الربح باستخدام موارد المجتمع وجب عليها الاهتمام بالجانب الاجتماعي من خلال الأنشطة التي تؤدي إلى كسب وتأييد المجتمع مع مراعاة أصحاب المصلحة، حيث تمثل كل من هذه الأبعاد مطالب أساسية يجب مراعاتها من طرف المؤسسات، في حين يتوقع المجتمع من المؤسسات أن تلعب دوراً أكبر خاصة فيما يخص عناصر البعدين الأخلاقي والخيري، حيث يعتبر هذا الأخير في حقيقته رغبات مشروعة للمجتمع، أي أن تتوقع من المؤسسات مبادرات خيرة ومسؤولية إذا لم تكن قد قطعت شوطاً في إطار تحملها لمسؤولياتها الاقتصادية والقانونية والأخلاقية تجاه مجتمعاتها.

قام العديد من الباحثين والكتاب المختصين في مجال المسؤولية الاجتماعية على تحديد الأبعاد الخاصة بها تحت تسميات متباينة ومن بين المحاولات اقترح الباحث (Carroll Archie) الذي أشار إلى أربعة أبعاد والتي لاقت الإجماع والقبول من طرف أغلب الباحثين أمثال (O.C Ferrell) و (M.Williem Pride)، والتي صنفتها في شكل هرمي لتوضيح الترابط بينها وهي: البعد الاقتصادي (Economic)، البعد الأخلاقي (Ethical)، البعد القانوني (legal) وأخيراً البعد الخيري (Philanthropy).

حيث تمثل العناصر الأربعة مطالب أساسية للمجتمع من المفترض تلبيتها من طرف المؤسسات، في حين يتوقع المجتمع من المؤسسات أن تلعب دوراً أكبر خاصة فيما يخص عناصر البعدين الأخلاقي والخير، حيث يعتبر هذا الأخير في حقيقته رغبات مشروعة للمجتمع، والملاحظ أن (Carroll) وظف هذه الأبعاد بشكل مترابط وهرمي متسلسل ليوضح لنا أن كل بعد من الأبعاد يكمل البعد الآخر أي أن تتوقع من المؤسسات مبادرات خيرة ومسؤولية إذا لم تكن قد قطعت شوطاً في إطار تحملها لمسؤولياتها الاقتصادية والقانونية والأخلاقية تجاه المجتمعات التي تعمل فيها.

وفقاً لهرم Carroll للمسؤولية الاجتماعية يتضح لنا كذلك بأنه قد وضع المسؤولية الاقتصادية كأساس للهرم وذلك باعتبار أن منظمات الأعمال تحقق أرباحاً، كون الربح هدف أساسي لوجود منظمة الأعمال وبالتالي ومن باب الوفاء لبعض متطلبات المجتمع التي تعمل في نطاقه، تخصيص جزء حتى وإن كان بسيطاً من تلك الأرباح للمساهمة في مجمل أنشطة المسؤولية الاجتماعية. كذلك قام بوضع المسؤولية القانونية والمسؤولية الأخلاقية ضمن تركيبة الهرم ليختم رأس الهرم بالمسؤولية الخيرية، وبالتالي يوضح فكرة أساسية مفادها، بأن ما إذا توفرت قاعدة أساسية في الهرم ثم اجتمعت بالمسؤولية القانونية والأخلاقية فإنه بالتالي سوف تعمل منظمة الأعمال على تفعيل العناصر السابقة للقيام بمسؤوليتها الاجتماعية والخيرية.¹

¹ - هرم كارول للمسؤولية الاجتماعية، الشبكة السعودية للمسؤولية الاجتماعية، السعودية، 21 2021 على الموقع:

<https://csrsa.net/post/1531> تاريخ الإطلاع: 2022/03/02.

الشكل (1.1): هرم (CARROLL) لأبعاد المسؤولية الاجتماعية



Source: Carroll Archie, **The Pyramid of Corporate Social Responsibility Toward The Moral Management of Organizational Stakeholders**, Business- Horizons, July. August, 1991, P:405.

في 1979 عرض (Carroll) أبحاثه حول في المسؤولية الاجتماعية للشركات التي كانت بمثابة قفزة نوعية وهامة في توسيع مفهوم المسؤولية الاجتماعية، فكل من المجتمع ومؤسسات العمل المختلفة يتوقع من الآخر دورا معينا ويتعين على كل منهما أداء دوره من أجل تحقيق مصلحة الطرفين،¹ وهذه الأبعاد هي:

1- **المسؤولية الاقتصادية (البعد الاقتصادي):** يدعو إلى أن تكون المؤسسة منتجة ومربحة، ويستند هذا البعد إلى مبادئ المنافسة والتطور التكنولوجي حيث يشتمل على مجموعة من عناصر المسؤولية الاجتماعية للشركات يجب أن تؤخذ بعين الاعتبار، منها احترام قواعد المنافسة العادلة والحرية والاستفادة التامة من التطور التكنولوجي وبما لا يلحق الضرر بالمجتمع والبيئة.²

2- **المسؤولية القانونية (البعد القانوني):** يمثل البعد القانوني الالتزام بقوانين وأنظمة تحدها الدولة يجب أن لا تخرقها المنظمة وإلا سوف تقع في إشكالية قانونية، وتتمثل هذه القوانين في: قانون حماية المستهلك، قانون حماية البيئة، السلامة والعدالة... الخ

¹ - Diane-Gabrielle Zremblay et Davis Rolland, **Responsabilité social d'entreprise et finance responsable: quels enjeux**, 4^{ème} trimestre; presse de l'université du Québec, canada, 2004, p:11.

² - حسين بومنجل المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية
الديمقراطية استراتيجية والسياسية والاقتصادية برلين، ألمانيا 2019 :408.

3- المسؤولية الأخلاقية (البعد الأخلاقي): يفترض في إدارة منظمات الأعمال أن تستوعب الجوانب القيمية والأخلاقية والسلوكية والمعتقدات في المجتمعات التي تعمل فيها، هذه الجوانب لا تُوَطر بقوانين ملزمة لكن إحترامها يعتبر أمراً ضرورياً لزيادة سمعة المنظمة في المجتمع.

4- المسؤولية الخيرية (البعد الخيري أو الإنساني): يرتبط البعد الإنساني بمبدأ تطوير نوعية الحياة بشكل عام، وهي مبادرات طوعية لا تتوخى منها الشركات زيادة الأرباح ولا الحصة السوقية، كما يرتبط بمساهمة المؤسسات في حل مشاكل المجتمع والمشاركة في الأزمات والحوادث التي تصيب باعتبارها جزءاً منه، وبذلك فهو يشمل كل من التبرعات والهبات والمساعدات الاجتماعية الخيرية التي تخدم المجتمع والتي تهدف إلى الريح كما قد تتبنى المؤسسة في هذا الإطار قضية جوهرية من قضايا المجتمع وتعمل على دعمها ومتابعتها. وإذا أردنا فهم هذه الأبعاد الأربعة للمسؤولية الاجتماعية التي قدمها (Carroll) فإننا نجد أنها أبعاد مترابطة ومتكاملة بحيث لا يجب على المؤسسة أن تركز على بعد وتهمل البعد الآخر مثلاً أن لا تركز على مسؤولياتها الاجتماعية دون أن تكون قد لبّت مسؤولياتها الاقتصادية والقانونية والأخلاقية، حيث تتضمن المسؤولية الاقتصادية بالدرجة الأولى هي التركيز على تحقيق الأرباح الاقتصادية التي تمكنها من تغطية التكاليف المستقبلية لأنها إذا لم تستطع المؤسسة تحقيق هذه الأرباح فإنها لم تتمكن من تلبية أية مسؤوليات اجتماعية أخرى، إلى جانب تطابق مسؤوليتها القانونية مع منظومة القوانين والتشريعات النافذة عند ممارستها لأنشطتها ووظائفها المختلفة، في حين يتمثل البعد الاجتماعي في البحث بشكل دائم عن الأساليب والطرق التي تساعد في تحسين نوعية الحياة للعاملين ولأفراد المجتمع، أما البعد الطوعي يتمثل في المنافع والمزايا التي يرغب المجتمع في الحصول عليها من المؤسسة، بما يسهم في تعزيز الموارد في المجتمع وتحسين نوعية الحياة كالدعم المقدم لمشاريع المجتمع المحلي والأنشطة الخيرية، المبادرات الصحية وغيرها.

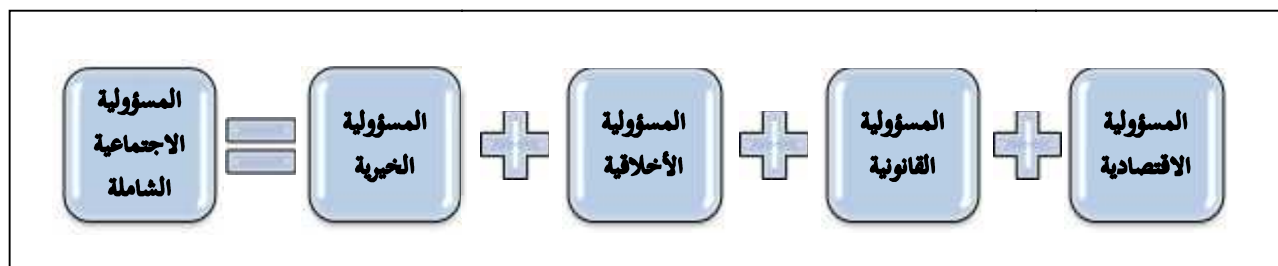
يعتبر (Carroll) أن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة الشاملة هي حاصل مجموع العناصر الأربعة والتي أوردتها بشكل معادلة¹: المسؤولية الاقتصادية + المسؤولية القانونية + المسؤولية الأخلاقية + المسؤولية الخيرية. إلى جانب ذلك يعتبر (Carroll) إلى أن النجاح في العمل يستلزم إيجاد علاقة وثيقة بين متطلبات المؤسسات، من ناحية، ومتطلبات واحتياجات العمل، من ناحية أخرى فكل من المجتمع ومؤسسات العمل المختلفة يتوقع من الآخر دوراً معيناً، ويتعين على كل منهما أداء دوره من أجل تحقيق مصلحة الطرفين.²

1 - محمد عاطف ياسين، واقع تبني منظمات الأعمال الصناعية للمسؤولية الاجتماعية دراسة تطبيقية لأراء عينة من مديري الوظائف الرئيسية في شركات صناعة الأدوية البشرية الأردنية، رسالة ماجستير (غير منشورة)، جامعة الشرق الأوسط للدراسات العليا كلية العلوم الإدارية والمالية، 2008 33.

2- هرم Carroll للمسؤولية الاجتماعية.. ، موقع رواد الأعمال، السعودية، 01، 2019 على

الموقع: <https://www.rowadalaamal.com> تاريخ الإطلاع: 2022/03/02.

الشكل (2.1): المسؤولية الاجتماعية الشاملة

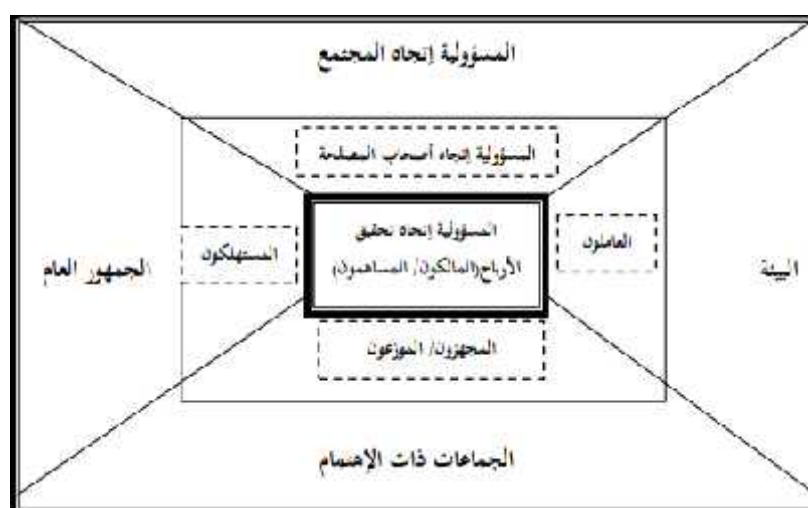


Source: kraus Sascha, rehman Shafique Ur, et garcía F. Javier Sendra, **Corporate social responsibility and environmental performance: The mediating role of environmental strategy and green innovation**, Technological Forecasting and Social Change, 2020, vol.160, P:03.

وعليه تنطوي المسؤولية الاجتماعية الكاملة للأعمال على الوفاء المتزامن بجميع المسؤوليات، لذلك فإن المسؤوليات الاقتصادية والقانونية مطلوبة، والمسؤوليات الأخلاقية والخيرية متوقعة ومرغوبة، ويُنظر إليها على أنها وحدة متكاملة، بمعنى آخر من الناحية العملية والإدارية، يجب على الشركة المدفوعة بالمسؤولية الاجتماعية للشركات أن تسعى جاهدة لتحقيق ربح، والامتثال للقانون، والانخراط في الممارسات الأخلاقية، وأن تكون مؤسسة مواطنة صالحة.

وهناك من المفكرين مثل (Berkowitz) من يرى أن للمسؤولية الاجتماعية ثلاثة مستويات أساسية تعبر عن أبعادها، والتي تعد مترابطة ومتكاملة مع بعضها لتشكل في نهاية المطاف فلسفة المسؤولية الاجتماعية التي تسعى المؤسسات إلى تبنيها، وبما يحقق لها الفوائد المرجوة،¹ وتتمثل في الحدود التي يوضحها الشكل الآتي:

الشكل (3.1): مستويات المسؤولية الاجتماعية المعبرة عن أبعادها



Source: mchugh, J; mchugh, S; nickels, W. G, 2012, Available at: <https://slideplayer.com/slide/14057056/>, 15/01/2022.

¹ - المؤتمر العلمي العالمي التاسع للاقتصاد والتمويل الإسلامي المنظم، النمو والعدالة والاستقرار من منظور إسلامي، إسطنبول، تركيا 2013 : 08.

من خلال الشكل السابق نلاحظ أن أبعاد المسؤولية الاجتماعية تتجسد في ثلاثة مستويات أساسية تعبر عن أبعادها حيث يمثل الإطار الأول المسؤولية تجاه المالكين ولحملة الأسهم تتمثل في تحقيق الأرباح، في حين يتمثل الإطار الثاني في المسؤولية تجاه أصحاب المصالح التي تركز على ضرورة الاهتمام بتلبية أهداف أصحاب المصالح مستهلكين، عاملين وموزعين... وغيرهم، أما الإطار الثالث والأخير والذي يمثل المسؤولية تجاه المجتمع والتي تشير إلى ضرورة الاهتمام بالبيئة والجمهور العام ككل، والتي لاقت انتشارا كبيرا في الآونة الأخيرة خاصة مع بروز وتنامي جماعات الضغط التي تنادي بتعزيز السلوكيات الإيجابية تجاه المجتمع والبيئة، وعليه فالمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات تحمل في مضمونها بعدين أساسين، الأول هو البعد الداخلي الذي يركز على الأداء الاجتماعي المسؤول تجاه العاملين ومن هم داخل المنظمة، أما الثاني المتمثل في البعد الخارجي يركز على الدور الاجتماعي والمبادرات التي تتبناها المنظمة تجاه المجتمع والبيئة الخارجية ككل.

المبحث الثاني: أساسيات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

تعد المسؤولية الاجتماعية من القضايا الأساسية التي حظيت بأهمية كبيرة من قبل المنظمات، بعد أن كان الجانب الاجتماعي يقتصر فقط على منظمات القطاع العام، وهو ما فرض دورا اجتماعيا جديدا على القطاع الخاص لتعويض تضاؤل دور القطاع العام، ما دفع المؤسسات إلى تبني برامج المسؤولية الاجتماعية.

المطلب الأول: دوافع وتحديات المؤسسات لتبني المسؤولية الاجتماعية

يمكن إرجاع القوى المحركة للمسؤولية الاجتماعية، بأنها نابعة من طبيعة دور الدولة الذي تراجع في الحياة الاقتصادية، وتولي القطاع الخاص دور الريادة، إضافة إلى الخصائص الثقافية والعادات الاجتماعية التي تعتبر محركات داخلية للمسؤولية الاجتماعية.

1. دوافع تبني المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات: وتتمثل أهم الدوافع فيما يلي:

- أ. **العوامل الداخلية:** تشمل العوامل الداخلية التي تلزم المؤسسة بتبني المسؤولية الاجتماعية:
 - **نمو الحجم:** في إطار البحث المستمر عن الجوانب التي تحقق أكبر العوائد وبأقل التكاليف، لاحظت عدة مؤسسات أن زيادة عدد العاملين وصحة المبيعات السنوية اللذان يعكسان نموًا في حجم المؤسسة، سوف يؤثر سلبًا أو إيجابًا على أفراد المجتمع فيما يهم العاملين، العملاء، الموردون وحتى المساهمين، الأمر الذي يلزم المؤسسة بحمل مسؤولية اجتماعية تجاه هؤلاء الأفراد.¹

¹ - خويلدات صالح، المسؤولية الاجتماعية لوظيفة التسويق للمؤسسة، دراسة حالة مؤسسة سونلغاز- ، مذكرة ماجستير (غير

) كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية و التسيير قسم العلوم التجارية، تخصص تسويق، جامعة الجزائر3

- **البقاء:** يرى كثير من الاقتصاديين أن بقاء المؤسسة واستمرارها مرهون بتحقيق الأرباح، وأن هذه الأخيرة لا تتحقق إلا بالسعي نحو تخفيف التضارب بين أهداف أصحاب المصالح وأهداف المؤسسة، وتحقيق التوازن بينهما في إطار المسؤولية الاجتماعية.
- **التعقيد:** نتيجة للتغيرات التي تواجهها البيئة، ازدادت درجة التخفيض في المؤسسات لمقابلة حاجيات المجتمع، الأمر الذي يتطلب هياكل تنظيمية معقدة تتماشى وهذه التغيرات.
- **الممارسات الأخلاقية ومكافحة الفساد:** لضمان الاستمرارية والاستدامة لأعمالها، نتيجة المنظمات المعاصرة إلى مكافحة الفساد والالتزام بالأخلاق، حيث أصبحت تؤخذ بعين الاعتبار في تقييم القدرة التنافسية للمؤسسات والأداء المالي لها.
- ب. **العوامل الخارجية:** هي تدابير تنظيمية تهدف إلى توجيه سلوك المنظمات من خلال إصدار إجازات إدارية وقانونية، تضم العديد من المتغيرات وتتمثل فيما يلي:
 - **القوانين الدولية والوطنية:** القوانين الدولية هي اتفاقيات ومعاهدات تحمل مؤسسات البلدان الموقعة عليها مسؤولية كفالة تطبيق هذه المبادئ، مثل الميثاق العالمي للمسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال والذي إحتوى على مجموعة من البنود نذكر منها دعم واحترام حقوق الإنسان المعلنة دولياً وقيام المؤسسات بمبادرات تشجيع المزيد من المسؤولية تجاه البيئة، ومحاربة الفساد بشتى أنواعه والقضاء على التمييز في الوظائف والمهن،¹ إلى جانب القوانين الوطنية التي تنظم القوانين والعلاقات بين المؤسسات والمجتمع لضمان حماية المساهمين وأصحاب المصالح.
 - **القواعد القانونية للمسؤولية ونظام الضمان المدفوع:** تتضمن القواعد القانونية دفع تعويضات للضحايا المتضررين، بمعنى أنه عند ممارسة نشاط خطير يتوجب الأخذ بعين الاعتبار كل المخاطر الممكنة لهذا النشاط، وهو الأمر الذي يؤدي إلى توخي الحذر لتفادي التكاليف المالية، في حين يتمثل نظام الضمان المدفوع في فرض رسوم على المنتجات ذات الضرر على البيئة، يتم استرجاع هذه الرسوم عند تفادي الخطر، وفي مقابل الرسوم نجد الإعانات التي تمنحها بعض الدول لمنظمات الأعمال المسؤولة اجتماعياً.²
 - **الاتجاه نحو العولمة:** نتيجة للعولمة وما نجم عنها من تحرير الحواجز وإتاحة الفرصة للمؤسسات لنقل منتجاتها عبر الحدود بطريقة تحقق مصالح المؤسسة، وذوي الحقوق، وأصبحت المؤسسات

¹ - المسؤولية الاجتماعية لمنشآت الأعمال بالقطاع الصناعي: دراسة حالة ولاية الجزيرة- ، رسالة ماجستير،

كلية الاقتصاد والتنمية الريفية، قسم إدارة الأعمال، السودان 2013 :19.

² - عمر شريف، بومدين بروال، المسؤولية الاجتماعية كدافع لتبني سياسة بيئية مسؤولة من طرف منظمات الأعمال

فعاليات الملتقى الدولي الثالث حول "منظمات الأعمال والمسؤولية الاجتماعية"، بشار، 14- 15 فيفري 2012 : 11.

ترفع شعارات أخلاقية وتركز حملاتها الترويجية على أنها تهتم بحقوق الإنسان وتلتزم بتوفير فرص أمنية للعاملين وتتجنب عمالة الأطفال... الخ.

▪ **مدونات السلوك:** هي قواعد وضعتها وكالة الأمم المتحدة، منظمة العمل الدولية، منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية وأصحاب المصالح، تفترض رقابة حقيقية على عمليات المؤسسة وخصوصا فيما يتعلق برفاهية السكان والإفصاح عن أنشطتها تجاه المجتمع... الخ.¹

▪ **المنافسة:** تعتبر المنافسة في قطاع الأعمال أكبر حرب دون سلاح، فالمنافسة بين المؤسسات تعتبر من متطلبات الإنتاج إذا أصبح لزاما على المؤسسات في الوقت الحالي مضاعفة جهودها نحو بناء علاقات إستراتيجية قومية مع أصحاب المصالح حتى تتمكن من المنافسة والبقاء في السوق. تجدر الإشارة أن الأسواق التي تتميز بارتفاع حدة المنافسة بين الشركات وتتمتع بمؤسسات قوية لحماية حقوق المستهلك، كفاءة أسواق العمل وبارتفاع مستوى الديمقراطية تساهم في تشجيع الشركات على تبني برامج فعالة ومتكاملة للمسؤولية الاجتماعية.²

▪ **الإعلام:** تدابير تنظيمية تهدف إلى تعديل المحيط الإعلامي للمؤسسات المسؤولة اجتماعيا، من خلال إشارات إعلامية تدفعهم إلى التبني الإرادي للمسؤولية الاجتماعية من خلال ضغط المجتمع في بث المعلومة وإنشائها، هذه المعلومة التي ستقود إلى تبني سلوك مسؤول اجتماعيا.³

▪ **تلبية احتياجات الرأي العام:** يتمثل في كيفية معالجة المؤسسات للموضوعات والقضايا التي تكون ذات تأثير كبير على أفراد المجتمع ككل، لذلك تسعى المؤسسات لتلبية احتياجات المجتمع بهدف تحسين سمعة المؤسسة والحصول علة تقدير جميع أفراد المجتمع.

وفي دراسة ميدانية لمنظمة (KPMG*) عن أوضاع المسؤولية الاجتماعية في العالم أجريت عام 2005 مع جامعة (أمستردام) تمت عملية مسح ميداني لـ 1600 من أكرب المنظمات العالمية، أظهرت هذه الدراسة فيما يخص دوافع إصدار تقارير التنمية والالتزام المسؤولية الاجتماعية أن الاعتبارات الاقتصادية هي الدافع الرئيسي بنسبة (74%) يلي ذلك (53%) لأسباب متعلقة بقيم المنظمة و(51%) لأسباب تتعلق بالابتكار والتعليم.⁴

1 - خويلدات صالح : 66.

2 - عبد الرزاق مولاي لخضر، حسين شنيبي، أثر تبني المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي للشركات، مداخلة ضمن فعاليات الملتقى " الأداء المتميز للمنظمات والحكومات نمو المؤسسات والاقتصاديات بين تحقيق الأداء المالي وتحديات الأداء البيئي "

جامعة وقلّة، الجزائر، يومي 22- 23 : 2011 : 230- 231.

3 - عمر شريف بومدين، : 12.

° - KPMG: هي -هولندية الجنسية،

4 - kolk Ans, extercatte Charlotte, **KPMG international survey of corporate responsibility reporting 2005**, KPMG Global Sustainability Services, University of Amsterdam, Amsterdam, Netherland, 2005.

الجدول (2.1): الدوافع وراء الالتزام بمفهوم المسؤولية الاجتماعية

النسبة المئوية	الدوافع
74%	إعتبرات اقتصادية
53%	اعتبارات قيمية وأخلاقية
51%	الإبتكار والتعلم
47%	تحفيز العاملين
47%	الحد من المخاطر
39%	زيادة قيمة الأسهم
27%	مسعة المنظمة أو العلامة
21%	تحسن نسبة المساهمين في السوق
13%	تقوية العلاقات مع الموردين
09%	توفير النفقات

المصدر: محمد شقراني، المسؤولية الاجتماعية ودورها في تحقيق الميزة التنافسية في منظمات الأعمال دراسة حالة، أطروحة دكتوراه (غير منشورة)، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، تخصص إدارة المنظمات، جامعة زيان عاشور، الجلفة، الجزائر، 2019، ص:128.

2. المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات بين مؤيد ومعارض

يعرف موضوع المسؤولية الاجتماعية جدلا كبيرا بين الباحثين والمهتمين بإدماج الشأن الاجتماعي وعلاقته بالأعمال التجارية، فهناك من يؤيد تبني المؤسسات لهذا المفهوم مدعما رأيه بحجج وبراهين، كون المؤسسة جزء لا يتجزأ من المجتمع الذي تتواجد فيه لذا عليها أن تلعب دورا كبيرا في تحقيق أهدافه المختلفة، وتكوين صورة اجتماعية جيدة للمنظمة مما يعزز قدرتها التنافسية، حيث يمكن للأرباح أن تتحسن على المدى البعيد وذلك لرضا المجتمع ومد جسور الثقة، وتبني دور اجتماعي هو بمثابة رد فعل على النقد الموجه للمؤسسة اي اهتمامها بالأرباح وإهمال المتطلبات الاجتماعية، وفي المقابل نجد من يعارض هذا الاتجاه ويقدم حجج في ذلك تنطلق من اعتبار أن الالتزام الاجتماعي يتعارض مع الهدف الرئيسي للمنظمة وهو تحقيق الربح، وضعف الأداء الاقتصادي قد يؤدي ثم تراجع المبادرات الاجتماعية، فضلا عن تحمل المؤسسات تكاليف إضافية قد تكون عالية وقد تمرر المؤسسات هذه التكاليف إلى الزبون، إلى جانب محدودية الخبرة والمهارة المتاحة لدى المؤسسات في معالجة المشكلات الاجتماعية وإدارة البرامج الاجتماعية، وعدم وجود جهات رسمية معروفة من قبل الجمهور يمكن أن تتابع مدى الانجاز الاجتماعي المتحقق، والذي يمكن أن تخلق تضارب في المصالح.

ومن خلال ما سبق يتضح أن المسؤولية الاجتماعية مفهوم واسع ومنتشر بين الباحثين، وهي في حد ذاتها ليست جامدة بل متغيرة تواكب التطورات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية وغيرها من المجالات، ويمكن إبراز وجهات النظر المختلفة للباحثين بشأن دور رجال الأعمال والمؤسسات في المجتمع من خلال الجدول الآتي:

الجدول (3.1): وجهات نظر الباحثين حول المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

عناصر المسؤولية الاجتماعية للشركات	توجه اقتصادي	توجه قانوني	توجه أخلاقي	توجه إجتماعي	تفاصيل مهمة
وجهات نظر حول المسؤولية الاجتماعية من قبل Branco & Rodrigues (2007)	X	X	X	X	- وقد ركزت هذه النظرة على تعظيم قيم المساهمين وفي وقت لاحق طورت إلى نموذج للمساهمين
					1. النظرة الكلاسيكية Lantos (2001) - كسب أرباح صافية Carr (1968) - كسب أرباح مقيدة Levitt (1958) Friedman (1962) Barry (2000) Sternberg (1997) Jensen (2001) Henderson (2005)
2. نظرة أصحاب المصلحة Freeman (1998) Clarkson (1995)	X			X	- هذه النظرة تهتم بكل من الهدف الاقتصادي (المساهمين) والاجتماعي (جميع الفئات الأخرى المتأثرة بالشركة)
3. المسؤولية الاجتماعية باعتبارها موقف أخلاقي Mintzberg (1983) Moore (2003)	X		X	X	- وتعتبر هذه النظرة المسؤولية الاجتماعية للشركات واجب أخلاقي للشركة والتي يمكن أن تحقق فوائد لكل من الشركة والمجتمع.
4. المسؤولية الاجتماعية باعتبارها إستراتيجية الشركة Friedman (1970) Lantos (2002) Lewis (2003) Porter (2003) Henderson (2004)	X X			X	- على الرغم هذه النظرة المسؤولية الاجتماعية للشركات بالمجتمع، إلا أن هدف تحقيق الربح يبقى هو أكثر أهمية من خدمة المجتمع حيث تعتبر المسؤولية الاجتماعية كأداة أو استثمار لثروة الشركة.

Source: Rajanakorn, N., **Examining Corporate Social Responsibility in Thailand: A View from Thai companies**, PHD thesis, University of Tennessee, Knoxville, USA, 2012, P:10-11.

3. التحديات التي تواجهها المؤسسات في تبني المسؤولية الاجتماعية

أثناء التزام المؤسسات بالمسؤولية الاجتماعية، يواجه المديرين العديد من التحديات الداخلية والخارجية، التي تحول دون تحقيق الأهداف المتوخاة من المسؤولية الاجتماعية للشركات، والجدول الآتي يلخص أهم المعوقات التي تواجهها المؤسسات سواء معوقات داخلية أو خارجية:

الجدول (4.1): التحديات الداخلية والخارجية للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

التحديات الخارجية	التحديات الداخلية
<ul style="list-style-type: none"> ▪ الموقع التشريعي. ▪ توقعات المجتمع. ▪ درجة الثقة الخارجية. ▪ ضعف التواصل بين الشركة والمجتمع المدني وكذا بين الشركة والجمهور. ▪ المعوقات القانونية. 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ الوضعية المالية والموارد المتاحة. ▪ اتخاذ قرارات المسؤولية الاجتماعية. ▪ ضرورة فهم احتياجات المسؤولية الاجتماعية وطلباتها. ▪ قلة الوعي الداخلي والخبرة اللازمة. ▪ صعوبة تحديد الفوائد المحققة من برامج المسؤولية الاجتماعية ▪ حجم الشركات. ▪ درجة الثقة الداخلية.

Source: Ellina Osseichuk Russell, **CEO and CSR: Business leaders and corporate social responsibility**, thesis for the degree of doctor not publish of philosophy , the Robert Gordon university, 2010 , p: 237.

بعد إدراك المؤسسات أهمية تطوير مبادرات المسؤولية الاجتماعية ودمجها كجزء من ممارسات عملها، فإن الخطوة التالية هي مواجهة التحديات التي تصاحب القيام بها والتغلب عليها¹، لذلك فإن بروز وتنامي مفهوم المسؤولية الاجتماعية جاء نتيجة هذه التحديات، وعليه أصبح الاهتمام بها مطلباً أساسياً بتوفير البيئة المناسبة، وعدم تبديد الموارد، والقيام بعمليات التوظيف والتدريب ورفع القدرات البشرية، وتمكين المرأة ورفع قدراتها ومهاراتها بما يؤهلها للمشاركة في عملية التنمية المستدامة، ومساندة الفئات الأكثر احتياجاً، ونجاح قيام الشركات بدورها في المسؤولية الاجتماعية يعتمد أساساً على التزامها بثلاثة معايير هي: الاحترام والمسؤولية تجاه العاملين وأفراد المجتمع، ودعم المجتمع ومساندته، وحماية البيئة، وهو ما يجسد سعى عدد كثير من الشركات إلى تبني برامج فعالة للمسؤولية الاجتماعية تأخذ في الاعتبار ظروف المجتمع والتحديات التي تواجهه².

¹ - Keith Murphy, **The Challenges of Corporate Social Responsibility**, Available at: <https://planergy.com/blog/corporate-social-responsibility-challenges/> 20/03/2022.

² - أحمد محمد الشريف، المسؤولية الاجتماعية : التحديات والتنمية : تاريخ الاطلاع: 2022/03/15. <http://kenanaonline.com/users/ahmedkordy/posts/334582>

المطلب الثاني: مجالات المسؤولية الاجتماعية

ظهرت عدة محاولات تهدف إلى تحديد الأنشطة المرتبطة بالمسؤولية الاجتماعية، وقد وجدت اتجاهات متباينة وصعوبة في تحديد هذه الأنشطة وتبويبها في مجموعات متجانسة، ويرجع سبب ذلك إلى الطبيعة المتغيرة لهذه الأنشطة، ويبقى تحديد هذه الأنشطة وتحديد حدود للمسؤولية الاجتماعية موضع نقاش مستمر، حيث يتمحور الأداء الاجتماعي للمؤسسة في عدة توجهات واستراتيجيات تتدرج في تبنيتها لمفهوم المسؤولية الاجتماعية.

لقد حددت لجنة المحاسبة عن الأداء الاجتماعي من قبل الجمعية القومية للمحاسبين بأمريكا (N.A.A)

أربعة مجالات للأداء الاجتماعي هي:¹

- (1) تفاعل المنظمات مع المجتمع
- (2) المساهمة في تنمية الموارد البشرية
- (3) المساهمة في تنمية الموارد الطبيعية والبيئية
- (4) الارتقاء بمستوى جودة السلع والخدمات

كما حدد المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) نسبة مجالات للأداء الاجتماعي هي:

- (1) البيئة
- (2) لموارد غير المتجددة
- (3) الموارد البشرية
- (4) الموردين
- (5) العملاء
- (6) المجتمع

أما جمعية المحاسبة الأمريكية (A.A.A) فقد قامت بإجراء دراسة ميدانية على بعض الشركات التي تعد قوائم وتقارير اجتماعية وذلك من أجل التعرف على أساس القياس والإفصاح، فقد أصدر تقريراً بخمس مجالات للأداء الاجتماعي هي:

- (1) الرقابة على البيئة
- (2) توظيف الأقليات

¹ - ميدانية عينة التجارية العلمية كرميان 01 02 السليمانية جيهان السليمانية المصرفية المصرفية تحسين نوعية المسؤولية الاجتماعية ودورها .114: 2018

(3) العاملون

(4) تحسين المنتج

(5) خدمة المجتمع

وعموماً فمجالات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة والتي تؤثر بصورة مباشرة على حياة الناس وهويتهم في المجتمع باعتبارها إحدى القنوات التي تدعم المصلحة العامة هي أربع مجالات رئيسية، وقد اعتمد (Gray) في تصنيفه لمجالاتها على الظروف التي تعيشها المؤسسات وهي أربعة مجالات أساسية:¹ مجال المساهمات العامة، مجال الموارد البشرية، مجال الموارد الطبيعية والمساهمات البيئية، مجال مساهمات المنتج أو الخدمة.

1- مجال المساهمات العامة: ترتبط أنشطة المؤسسة في هذا المجال بمساهمات المؤسسة في تحسين الرفاه

الاجتماعي بشكل عام من خلال المساهمة في الأنشطة الخيرية والرياضية والثقافية والفنية والتي تساهم

في رفع ذوق المجتمع وعدم خرق مبادئ حقوق الإنسان وفيما يلي أمثلة عن هذه الأنشطة:²

- **البذل في سبيل الإنسانية:** تدعيم المؤسسات التعليمية، تدعيم الهيئات الخاصة بالرعاية الصحية، تدعيم الهيئات التي تقوم بالأنشطة الثقافية

- **الموصلات والنقل:** من خلال توفير وسائل النقل للعاملين، المساهمة في دعم البنى التحتية حيث تمثل هذه البنى مرتكزات أساسية لتحسين نوعية الحياة مثل تبليط الطرق وإنشاء الجسور.

- **الإسكان:** من خلال المساهمة في تنفيذ برامج الإسكان، إنشاء سكنات للعاملين.

- **الخدمات الصحية:** تدعيم البرامج التي تحد من الأوبئة والأمراض، توفير وسائل وإمكانيات وخدمات العناية والرعاية الصحية.

- **رعاية مجموعة من الأفراد:** بمعنى المساهمة في رعاية الأفراد المعوقين، أو ذوي العاهات، رعاية الطفولة والمسنين.

- **أنشطة اجتماعية أخرى:** احترام العادات والتقاليد السائدة في المجتمع، عدم خرق الآداب العامة.

دعم تنظيمات المجتمع المدني مثل الجمعيات والتنظيمات الأخرى التي تهتم بشؤون المرأة والأطفال، الشباب وكبار السن، التعامل الصادق مع الصحافة ووسائل الإعلام الأخرى إلى جانب

الصدق بالتعامل ونشر معلومات أساسية كافية عن حالة المؤسسة وتطورها مثل توفر موقع على

الانترنت يحتوي على المعلومات التي تفي باحتياجات مثل هذه الجماعات.

¹ - فتيحة بوهرين، أثر مستوى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية أداء البنوك القطرية خلال الفترة 2008-2019 اقتصادية، المجلد 08 01 2021 : 67.

² - محمد فلاق، مرجع سابق، ص: 41.

2- مجال الموارد البشرية (العمال والموظفين): تتضمن المسؤولية اتجاه العاملين توفير متطلبات احترام كرامة العمال والموظفين، وعدم الانتفاص من قيمتهم في المشروع الإنتاجي للمنظمة، إلى جانب ضرورة توفير مجموعة من البرامج وخدمات الرعاية والتأمين، كونها تفي بتحسين نوعية بيئة العمل وأخرى لترقية الحياة الاجتماعية لهم،¹ وذلك من خلال توفير كل الظروف الملائمة من نسبة الرطوبة والحرارة والتهوية والإضاءة والضوضاء وتوفير كل ما يخص تدابير السلامة والأمن والتغذية، كما تهتم المؤسسات بوضع برامج الرعاية الصحية والاجتماعية كالمناح والمكافآت، التحفيز والنشاطات الاجتماعية والثقافية والنقل وتدعيم مسارات الاتصال مع كل الموظفين والتشجيع على تنظيم الدورات التدريبية والتكوينية، قصد تطور القدرات والكفاءات والمهارات العلمية والفنية للموظفين.

من خلال إنفاق الشركة على مواردها البشرية، فإنها تقوم باستثمار حقيقي تجني ثماره في المدى القصير والطويل، حيث تمثل العمالة مجالاً داخلياً من مجالات المسؤولية الاجتماعية، تلتزم الشركة فيه بتوفير الخدمات اللازمة لتحسين نوعية حياة العمال وذلك من خلال:²

- توفير البرامج المختلفة اللازمة لتكوين وتطوير العاملين والموظفين، وذلك لتنمية مهاراتهم الفنية والإدارية، وضرورة النظر إلى هذه الأنشطة كحق للعاملين يعزز كفاءة الشركة.
- المساهمة في التأمينات الاجتماعية عن العاملين مثل: التأمين الصحي، والضمان الاجتماعي، والتأمين على الحياة...إلخ
- وضع نظم للرعاية الصحية والعلاج بالمستشفيات ولدى الأطباء، ودفع نفقات الأدوية الطبية للعاملين وعائلاتهم.
- وضع نظم للحوافز والمكافآت لتشجيع العاملين لتحسين أدائهم.
- الاهتمام بتوفير الخدمات الاجتماعية كتوفير وسائل النقل السكن إلى مكان العمل.
- توفير الأمن الصناعي والاهتمام بتوفير بيئة عمل سليمة وأمنة والعمل على تفادي والتقليل من الحوادث بالشركة.
- إعداد وتنفيذ برامج توعية للمعايير المهنية؛
- توزيع حصة على العاملين من الأرباح السنوية الموزعة.
- إيجاد آليات واضحة لتكريم المبدعين ومكافأتهم.

3- مجال الموارد الطبيعية والمساهمات البيئية: ويشمل الجوانب التي تعمل على الاهتمام بالموارد الطبيعية والمادية وحماية البيئة من التلوث مع ضرورة استخدام الموارد الطبيعية بصورة اقتصادية أخلاقية، كما تستطيع المنظمة تطوير أدائها البيئي، من خلال الالتزام بالتشريعات البيئية، الاقتصاد في استخدام الموارد، الاقتصاد في استخدام مصادر الطاقة، تجتنب مسببات التلوث، آلية التخلص من النفايات، المساهمة في اكتشاف مصادر جديدة للمواد الخام والطاقة، ولهذا السبب تسعى العديد من المؤسسات إلى محاولة توفير أجواء عمل في بيئة صحية إلى جانب المساهمة في تنمية البيئة الطبيعية وحمايتها بشكل مستمر خاصة على المدى البعيد، وبذلك تكسب سمعة حسنة في مجال حماية البيئة.

أصبح تبني نظم الإدارة البيئية أمراً ضروريا لضمان استمرارية المؤسسة، ولم يعد اليوم من مصلحة المؤسسة إغفال الجوانب المتعلقة بحماية البيئة والموارد البيئية المختلفة، فعلى المنظمة الحفاظ على هذه البيئة وعدم إلحاق أي ضرر بها نتيجة ممارستها أو غري مقصود أكان مقصوداً لأنشطتها المختلفة سواء كان مقصوداً أو غير مقصود، وخصوصاً في ظل الاهتمامات المتزايدة من قبل المجتمع والأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة والنواحي البيئية والمعلومات المالية، لتقييم أداء المؤسسة بشكل أكثر شمولية متضمناً المسؤولية البيئية والذي يؤثر بدوره على تحقيق الأهداف الإستراتيجية.¹

يتضمن هذا المجال منع الإضرار البيئية أو إصلاحها وكذلك المحافظة على الموارد الطبيعية، كما ينبغي وضع برامج للتخلص من المخلفات الصلبة وإتباع تقنيات متطورة لاستبعاد أو تخفيض كمية المخلفات ومساهمة المشروع في المحافظة على المصادر النادرة للمواد الخام والطاقة ومحاولة اكتشاف مصادر جديدة لها، ومراعاة العناصر ذات الأهمية تبعاً لطبيعة نشاط المشروع:²

أ. الموارد الطبيعية:

- كفاءة استخدام المواد الخام
- كفاءة استخدام مصادر الطاقة
- المساهمة في اكتشاف مصادر جديدة للمواد الخام والطاقة

ب. المساهمات البيئية:

- تجنب مسببات تلوث الأرض والهواء والمياه وإحداث الضوضاء
- تصميم المنتجات وعمليات تشغيلها بما يكفل تقليل المخلفات.
- التخلص من المخلفات بطريقة تكفل تخفيض التلوث.

2021 71:

التكاليف البيئية شركة الأكاديميون للنشر والتوزيع، عمان،

- 1

39-38:

البيئي الأكاديمية العربية في الدنمارك، 2009

- 2 لعبيبي هاتو

4- مجال مساهمات المنتج أو الخدمة: ويدل ذلك على قيام المؤسسة بالنشاطات التي تسعى لتحقيق رضا المستفيدين من خدماتها أو سلعها والاستجابة لشكاوي المستفيدين وتحسين جودة المنتج وصدق المعلومات من خلال برامج توعية وإعلامية للمنتج،¹ لذلك فوجود المؤسسة مرتبط بإنتاج السلع أو تقديم الخدمات التي يستهلكها الزبائن، وطبيعة التعامل معهم وإقناعهم باستهلاك هذه المنتجات أو الخدمات ودوام التواصل بما يحقق المنفعة المتبادلة للطرفين، وهذا ما يتوجب عليها محاولة الاحتفاظ بعلاقات جيدة مع المستهلكين الحاليين والعمل على اكتساب مزيد من المستهلكين المرتقبين في ظل نظام شديد من المنافسة، وتنوع هائل في السلع والخدمات.

وعلى ضوء ما تقدم ذكره يمكن تحديد أهم الأنشطة الخاصة بالمسؤولية الاجتماعية في مجال مساهمات المنتج أو الخدمة على النحو الآتي:²

❖ **تحديد وتصميم المنتجات: من خلال ما يلي:**

- القيام بالبحوث التسويقية لتحديد احتياجات المستهلكين؛
- تعبئة المنتجات بشكل يؤدي إلى التقليل من احتمالات التعرض لأي إصابة عند الاستخدام.
- توفير منتجات وخدمات عالية الجودة مراعية في ذلك ظروف السلامة والصحة.
- توفير المعلومات الصادقة والكافية عن السلع والخدمات من أجل المساعدة في اتخاذ قرار الشراء المناسب.
- الإعلان والترويج الصادق عن منتجات وخدمات المؤسسة
- إصدار فواتير صحيحة بالموصفات الحقيقية للمنتج

❖ **تحقيق رضا المستهلكين: من خلال ما يلي:**

- وضع بيانات على عبوة المنتج للتعرف بحدود ومخاطر الاستخدام وتاريخ ومدة الصلاحية؛
- القيام ببرامج إعلامية تعرف المستهلكين بخصائص المنتج وطرق ومجالات استخدامه؛
- توفير مراكز خدمة لصيانة وإصلاح المنتج؛
- توفير المعلومات الصادقة والكافية عن السلع والخدمات
- حسن التعامل مع الزبون من طرف رجال البيع؛
- الاستماع لشكاوي العملاء ودراستها والتعامل معها بجدية ومحاولة حلها.
- الدراسة المستمرة لحاجات ورغبات المستهلكين والعمل على تلبيتها.

1- المسؤولية الاجتماعية وأخلاقيات العمل ، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الطبعة الثالثة، عمان، الأردن، 2013 : 18.

2- أخلاقيات ، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الطبعة الثالثة، عمان، الأردن، 2013 : 176.

المطلب الثالث: عناصر وركائز المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

تتكون المسؤولية الاجتماعية من عدة عناصر وركائز مترابطة ينمي كل منها الآخر ويدعمه ويقويه ويتكامل معه، وتعد بيئة العمل من بين العوامل التي أدت إلى التوسع في مجال المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، ولهذا وجب على المؤسسات أن تتجاوب بسرعة مع الاتجاهات العامة في البيئة الاجتماعية،

1. عناصر المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

حدد الباحثين عدد كبيراً من العناصر التي تقابلها توقعات خاصة لما يجب أن تؤديه إدارة المؤسسة تجاهها، والتي تشكل في النهاية محتوى المسؤولية الاجتماعية والجدول الآتي يبين ذلك:

الجدول (5.1): عناصر المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

العناصر	التوقعات
الإدارة العامة	مرونة الأشخاص، عضوية النقابات العمالية في السياسة العامة للمؤسسة، تحفيز الأفراد والتماسك الاجتماعي.
الإطارات الوسطى	الاتساق في القرارات الإدارية، إحترام التسلسل الهرمي، المشاركة في الإدارة.
العمال	جاذبية الأجور، شروط العمل، تطوير العمال، التكوين.
ممثلّي الأفراد	احترام الحريات النقابية، مشاركة العاملين في السياسات العامة للمؤسسة.
الموردون	احترام العقد ومكافحة الممارسات غير التنافسية، الثقة والعلاقات طويلة الأجل، التكامل مع نظام الإنتاج والجودة، السياسات الاجتماعية والبيئية
الزبائن (المستهلكين)	الأسعار، الجودة، الابتكار، نوعية المنتج، خدمات ما بعد البيع.
البنوك	قيم الأسهم، فعالية وشفافية الإدارة (الحوكمة)
التأمينات	شفافية المعلومات، مسؤولية قانونية،
المستثمرين	أخطار مترابطة بالنشاط (التلوث، الأمن الداخلي).
المنافسون	المنافسة العادلة والنزاهة، المعلومات الصادقة والأمانة.
المجتمع	خلق فرص عمل جديدة، دعم الأنشطة الاجتماعية، الصدق في التعامل.
البيئة	الاستخدام الأمثل والعدل للموارد، المحافظة على البيئة.
الحكومة	الالتزام بالتشريعات والقوانين، احترام تكافؤ الفرص بالتوظيف، المساهمة في حل المشكلات البيئية.
جماعات الضغط الاجتماعي	التعامل الجيد مع جمعيات حماية المستهلك، إحترام دور النقابات العمالية، التعامل الصادق مع الصحافة.

المصدر: غلاي نسيمة، الحوكمة والمسؤولية الاجتماعية للشركات (دراسة حالة بعض مؤسسات تلمسان)، أطروحة دكتوراه (غير منشورة)، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، تخصص حوكمة الشركات؛ جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان،

ساهمت نظرية أصحاب المصلحة في تطوير مفهوم المسؤولية الاجتماعية، ويعرف أصحاب المصلحة بأنهم كل الجماعات أو الأفراد الذين لهم منفعة من نشاط المنظمة،¹ فمن جهة لا يعتبر المساهمون المجموعة الوحيدة التي من أجلها يجب أن تحقق المؤسسة الأرباح، فلا يجب أن يكون الربح هو الهدف الوحيد للمؤسسة ومن جهة أخرى يجب التعامل مع أصحاب المصلحة بحسب ترتيب درجة السلطة لديهم وشرعيتهم وحاجاتهم المستعجلة وكذلك متطلباتهم.²

وتجدر الإشارة إلى أن هناك بعض العناصر تأتي في أولوية متقدمة عن غيرها من العناصر الأخرى من ناحية ترتيبها وفق مبدأ الأهمية التي تعكس مصلحتها فمثلا المالكون يركزون بالدرجة الأولى على البعد الاقتصادي، في حين يركز الزبائن على البعد الأخلاقي بالدرجة الأولى، أما العاملين فما يهمهم هو البعد القانوني عكس المجتمع المحلي الذي يمنح أهمية كبيرة للبعد الخير من المسؤولية، وهذا التعامل يكون مبنيا على التصرفات الاجتماعية والأخلاقية المسؤولة.

2. ركائز المسؤولية الاجتماعية

أصبحت المسؤولية الاجتماعية تحظى باهتمام رفيع المستوى من قبل المؤسسات التي تلتزم بتشغيل أعمالها بطريقة مسؤولة اجتماعيا يمكن من خلالها أن تخدم مجتمعها وتساهم في تطويره وتنميته وتصبح جزءاً منه وتتجاوز رؤيتها تحقيق الأرباح إلى المشاركة الاجتماعية، وتحدد أهم سمات المسؤولية الاجتماعية من خلال الركائز التالية:³

- **انتفاء المسؤولية القانونية:** ويقصد بها قيام المؤسسة ببعض النشاطات الاجتماعية من تلقاء نفسها، وليس استجابة للقوانين، فالمسؤولية الاجتماعية تبدأ حيث ينتهي القانون
- **غياب المسؤولية التعاقدية:** لا يجب أن يتم الالتزام الاجتماعي وفاء لأي صيغة تعاقدية مع أي منظمة أخرى، بل هو عمل طوعي ترى المنظمة أنها ملزمة بأدائه كونها مواطننا صالحا.
- **استبعاد حسابات الربح والخسارة:** يجب أن لا يرتبط قرار ممارسة المسؤولية الاجتماعية بدراسة احتمالات الربح والخسارة.
- **توفر الأساس التطوعي:** في غياب المسؤولية القانونية والتعاقدية ومع استبعاد حسابات الربح والخسارة، يصبح قيام المنظمة بالمسؤولية الاجتماعية أمرا تطوعيا بحتا.

¹ -Floriane Bouyoud, **Le management stratégique de la responsabilité sociale des entreprises**, Thèse pour l'obtention de titre docteur en sciences de gestion, Conservatoire national des arts et métiers, France, 2010, p53.

² -وهيئة مقدم، تقييم مدى استجابة منظمات الأعمال في الجزائر للمسؤولية الاجتماعية دراسة تطبيقية على عينة من مؤسسات (غير منشورة)، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير وهران 2

وهران، 2014 :78.

³ - المسؤولية المجتمعية للمؤسسات ماهيتها وركائزها الخمسة، موقع التميز، (2010/02/02) : www.excellencemag.org تاريخ الاطلاع: 2022/03/14.

المبحث الثالث: آليات قياس الأداء الاجتماعي

بهدف تفعيل وقيادة أبعاد المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات كان يجب إيجاد مفهوم جديد لذلك والذي تمثل في الأداء الاجتماعي باعتباره يمثل شكل جديد للأداء، غير الأداء المالي، ولهذا تحتاج كل المؤسسات إلى قياس أدائها تجاه النشاطات والوظائف التي تقوم بها، وظهرت العديد من الدراسات الهادفة إلى تفسير الأداء الاجتماعي، الذي يهدف إلى الربط بين النتائج المحصل عليها والوسائل التي تم تسخيرها لتحقيق هذه النتائج، في إطار الممارسة الفعالة للرسالة الاجتماعية للمؤسسات بما يتوافق مع قيمها الاجتماعية.

المطلب الأول: معايير القياس المحاسبي للأداء الاجتماعي

تعتبر عملية القياس والإفصاح المحاسبي من أهم العقبات والصعاب التي واجهت المسؤولية الاجتماعية، حيث يلزم على المحاسبون التعبير النقدي للتكاليف والإرادات الاجتماعية والإفصاح عنها في القوائم المالية للمؤسسة، لذا كان إنشاء المعايير الدولية التي تمثل جهد تعاوني عالمي ومرجع لمساعدة المؤسسات في تحقيق أهدافها الاجتماعية، وتتجاوب المعايير الدولية مع متطلبات مختلف القطاعات الاقتصادية.

أن استمرارية المؤسسة حسب فريمان مرتبط بدرجة كبيرة بعلاقتها مع مختلف أصحاب المصالح الذين لهم تأثير على مستوى أدائها¹ بمعنى أن أداء المؤسسة امتد اليوم ليشمل الأداء الاجتماعي، ظهرت دراسات الجمعية القومية للمحاسبين وجمعية المحاسبين الأمريكية ودراسات المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين للتأكيد على أهمية الأداء الاجتماعي حيث اتجهوا لإرساء الأسس اللازمة لقياس فاعلية البرامج الاجتماعية للمؤسسات، ويرى البعض أن المعايير المحاسبية العامة التي وضعتها جمعية المحاسبين الأمريكية عام 1963 ونشرت في عام 1966 هي أنسب أسلوب²، وعلى هذا الأساس فإن المعايير الاجتماعية المقترحة كالتالي:

1. معيار الصلاحية:

حيث لا بد أن تكون البيانات والمعلومات المحاسبية المتعلقة بالنشاط الاجتماعي وثيقة الصلة والارتباط بالهدف من استخدامه وأن تعكس التقارير الاجتماعية الأثر الاجتماعي للأنشطة المطلوب قياس نتائجها لجميع أصحاب المصلحة والأطراف الاجتماعية المستفيدة بصورة حقيقية تبعث على الثقة وفي الوقت المناسب وبشكل يحقق الأهداف المرجوة من أعداد القوائم الاجتماعية الختامية.³

¹ -Dohou.A et Berland.N, **Mesure de la performance globale des entreprises**, Congrès de l'Association Francophone de Comptabilité, 2007, P:09.

² - إبراهيم إستراتيجية التنمية الاجتماعية والإقتصادية غيداء والتوزيع 2020 : 167.

³ - سفير محمد وآخرون، آليات قياس الأداء الاجتماعي للمؤسسات وطرق الإفصاح عنه مجلة المنتدى للدراسات والأبحاث الاقتصادية

2. معيار الحيادية (الخلو من التمييز):

يتبلور مضمون هذا المعيار في ضرورة تحديد الحقائق والتقارير عنها بنزاهة وتجرد وبحيث لا تنطوي على أي تحيز بالتضمين أو استخدام طرق القياس التي يظهر بها التمييز واضحا والاعتماد على طريقة موضوعية لقياس المحاسبي سواء للتكاليف أو للعوائد الاجتماعية.¹

3. معيار النسبية:

مضمون هذا المعيار يكمن في ضرورة تبيان أسباب تحقق أو عدم تحقق الأهداف الاجتماعية حتى يمكن الوصول إلى درجة الإقناع العام و إشباع حاجة طالبي المعلومات الاجتماعية وكذلك حق المجتمع في أن يعرف النتائج الاجتماعية لنشاط المنظمة.²

4. معيار التكلفة الاجتماعية التاريخية:

يقابل هذا المعيار (مبدأ التكلفة التاريخية) المتعارف عليه في مجال القياس المحاسبي للنشاط الاقتصادي وبالرغم من تعرضه للنقد الشديد إلا أنه في ظل القياس المحاسبي للأداء الاجتماعي يتوقع أن تزداد أهمية هذا المعيار لما يتحقق عنه قدر ليس بالقليل من الموضوعية والقابلية للمقارنة.³

5. معيار العائد الاجتماعي:

يمكن أن يحل هذا المعيار في مجال المحاسبة الاجتماعية بدلا من (مبدأ تحقيق الإيراد) في مجال المحاسبة المالية، لأنه يتسع ليشمل العوائد الاجتماعية غير القابلة للقياس النقدي المباشر ولا يوجد لها سعر في السوق.⁴

6. معيار مقابلة العوائد الاجتماعية بالتكاليف المسببة لها:

يقابل هذا المعيار (مبدأ مقابلة الإيرادات بالتكاليف) في حالة المحاسبة المالية، يعني مقابلة العوائد الاجتماعية لكل نشاط اجتماعي تحت كل مجال من مجالات المسؤولية الاجتماعية بالتكلفة التي أحدثت هذا العائد ويتسع ليشمل الأساليب المستحدثة في القياس الاجتماعي أو التكاليف الاجتماعية.⁵

1 - فياض علان المساعد، نموذج مقترح لتطبيق محاسبية المسؤولية الاجتماعية في الشركات المساهمة الصناعية الأردنية ماجستير (غير منشورة) كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية 2013 : 65.

2 - حسين عبد الجليل آل غزوي، المشاكل المحاسبية المعاصرة ماجستير (غير منشورة) المحاسبية، كلية الإدارة والاقتصاد، الأكاديمية العربية في الدنم 2010 : 18.

3 - سعدون مهدي الساقى، عبد الناصر نور، محاسبة المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال : 200.

4 - أحمد نصير، زكريا دموم مداخل تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المشاريع المقاولاتية في ظل التنمية المستدامة 2019 04 03 : 92.

5 - سيد أحمد البحوث في العلوم المالية والمحاسبية 2017 03 : 83.

باعتبار التحديات الكبيرة التي تشكلها صعوبة قياس وتقدير العوائد الاقتصادية المتأتية من الموارد البشرية لعملية القياس المحاسبي في المؤسسات الاقتصادية،¹ لذلك يهتم الأداء الاجتماعي بالكيفية التي تدير بها المؤسسة الآثار المترتبة على أعمالها على المجتمعات والمجموعات التي تعمل في نطاقها، وفيما ملخص لما سبق ذكره عن الخطة الهرمية لمعايير التقارير عن الأداء الاجتماعي موضحة في الشكل الآتي:

الشكل (4.1): معايير التقرير عن الأداء الاجتماعي

الهدف السائد	التقرير عن الوكالة		
	الملائمة	البعد عن التحيز	القابلية للفهم
المعايير			
معايير ثانوية	<ul style="list-style-type: none"> التوقيت المناسب 	<ul style="list-style-type: none"> إمكانية التحقق التصديق الحيادي الاكتمال 	<ul style="list-style-type: none"> إمكانية المقارنة الانجاز
اعتبارات إضافية	<ul style="list-style-type: none"> الجوهريّة موقع الأثر 	<ul style="list-style-type: none"> التحفظ إمكانية القبول الرد على مزاعم الادعاء 	<ul style="list-style-type: none"> الثبات إمكانية التحديد الكمي التعبير النقدي مناسبة الوسيلة

المصدر: أمين السيد أحمد لطفي، المراجعة البيئية، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، القاهرة، مصر، 2005، ص:13.

المطلب الثاني: قياس الأداء الاجتماعي للمنظمة

تعد عملية قياس الأداء الاجتماعي وإخضاع مختلف البنود والبيانات المحاسبية إلى عملية القياس الكمي وتحديد قيمة نقدية لها يمكن الاعتماد عليها وتقييمها كمعلومة مالية صادقة وموضوعية من بين أكبر المشاكل التي تواجه الفكر المحاسبي ككل، ويعتبر التوسع في القياس المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات أحدث مراحل التطور المحاسبي، وقد نشأ هذا التطور نتيجة لازدياد في حجم المؤسسات وقدراتها التي لها تأثيرات اقتصادية واجتماعية واسعة المجالات، مما أدى إلى الاهتمام بها من قبل المنظمات والجمعيات المحاسبية والمهنية إلى جانب الجهات الأكاديمية بصفة عامة.

¹ - سعيداني محمد السعيد، متطلبات تطبيق محاسبة الموارد البشرية في البيئة الجزائرية (وجهة نظر المهنيين) اقتصادية معاصرة 04 2021 02 : 84.

1) تعريف القياس المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية

يقصد بالقياس الاجتماعي إخضاع الأداء الاجتماعي للشركة للقياس الكمي لمختلف التكاليف والعوائد الاجتماعية في صورة مالية إن أمكن أو وصفية على الأقل من أجل الاستفادة منها بما يعود بالفائدة على الطوائف الاجتماعية المختلفة المهتمة والمعنية بالعملية.¹

كما يعرف القياس المحاسبي الاجتماعي على أنه: "عملية اختيار متغيرات ومقاييس وإجراءات لتحديد وقياس صافي المساهمة الاجتماعية، والتي تشمل العناصر الخارجية للمؤسسة إضافة إلى العناصر الداخلية والتي لها تأثير على جميع قطاعات المجتمع، وإيصال هذه المعلومات للأطراف المستفيدة لاتخاذ القرارات الاستثمارية الرشيدة".²

ويعرف أيضا قياس المسؤولية الاجتماعية لأي مؤسسة ينطوي على مفهوم (فكرة العقد الاجتماعي)، حيث تقوم بإنتاج السلع والخدمات التي يرغب بها المجتمع والقيام بنشر المنافع على أفراد المجتمع.³

وعرفته جمعية المحاسبين الأمريكيين بأنه مقابلة الأعداد بأحداث المشروع الماضية والجارية والمستقبلية وذلك بناء على ملاحظات ماضية أو جارية أو مستقبلية، أي إيجاد تعبري كمي صادق وموضوعي عن الأحداث الاقتصادية التي تقع في المؤسسة عبر الزمن ورصد التغيرات التي تحصل على قيم البنود وترجمتها إلى أعداد وقيم نقدية متفق عليها ومقبولة لدى الجميع لتصبح مفيدة في عقد المقارنات واتخاذ القرارات الإدارية.⁴

بصورة عامة يمكن القول بأنها عملية تحديد أو تعبير نقدي أو كمي عن حجم العمليات الاجتماعية التي قامت بها الشركة أو وصفي في بعض الأحيان من أجل قياس مدى تأثيرها في المجتمع والبيئة المحيطة بها، والوصول إلى منهج محاسبي يسهم في قياس الأنشطة الاجتماعية إلى جانب الأنشطة الاقتصادية، بغية إحداث المواءمة بينها وبين امتداد النشاط المحاسبي ليحتوي على الأداء الاجتماعي للمؤسسات.

2) أساليب قياس الأداء الاجتماعي

هناك وجهتي نظر الأولى اقتصادية والثانية محاسبية، فالاقتصاديون يرون أن التكاليف الاجتماعية تتمثل في المساوئ التي يتحملها المجتمع نتيجة ممارسة المنظمة لنشاطها كالتلوث الناتج عن النواتج الكيماوية أو دخان المصانع أو أية مواد ضارة أخرى، وبالتالي فإن هذه التكاليف يتحملها المجتمع وليس أصحاب

¹ - فاتح بريحة، مشاكل الاعتراف والقياس المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية حسب النظام المحاسبي المالي، مجلة الحوكمة، المسؤولية الاجتماعية والتنمية المستدامة، المجلد 02 01 2020 : 289.

² - نوفان حامد محمد العليمات، القياس المحاسبي لتكاليف أنشطة المسؤولية الاجتماعية والإفصاح عنها في القوائم المالية الختامية (تطبيقية على شركة مصفاة البترول الأردنية المساهمة العامة) (غير منشورة) العلياء كلية

2010 : 41.

³ - فاطمة بن العايش، مدى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، مجلة دفاتر اقتصادية، المجلد 10 02 2018 : 44.

⁴ - خالد صبحي حبيب لأهمية المسؤولية الاجتماعية: تطبيقية التجارية الفلسطينية ماجستير(غير منشورة)، كلية التجارة الإسلامية فلسطين، 2011 : 36.

المنظمة، في حين يرى المحاسبون أن التكاليف الاجتماعية تتمثل في الأعباء المالية التي ينفقها التنظيم ولا يتطلبها نشاطه عن عدم حصول المنظمة على أية منفعة أو عائد اقتصادي مباشر مقابل هذه الاقتصادي فضلا التكاليف، بل يتم إنفاقها نتيجة للالتزام المنظمة ببعض المسؤوليات الاجتماعية لقوانين تفرضها الحكومة. ويمكن إبراز وجهتي النظر في قياس هذا النوع من التكاليف فيما يلي:

الجدول (6.1): الاختلاف بين وجهة النظر المحاسبية والاقتصادية في قياس الأداء الاجتماعي

وجهة نظر اقتصادية	وجهة نظر محاسبية
تعتبر أن التكلفة الاجتماعية هي قيمة ما يتحملها المجتمع من أضرار نتيجة لممارسة المنظمة لنشاطها الاقتصادي (مثل تلوث الهواء والماء...) فهي بذلك تعبر عن قيمة الموارد التي يضحى بها المجتمع من أجل إنتاج السلع والخدمات، أي يعتمد تكلفة الفرصة البديلة أساساً في القياس، بعبارة أخرى هي التضحية التي يتكبدها المجتمع نتيجة الآثار السلبية المتولدة عن الأنشطة الاقتصادية لمشروعات الأعمال ويلاحظ أن هذا المفهوم يعتمد تكلفة الفرصة البديلة أساساً في القياس.	تعتبر أن التكلفة الاجتماعية تمثل المبالغ التي تنفقها المنظمة نتيجة مسؤوليتها الاجتماعية بصفة اختيارية أو إلزامية والتي لا يتطلبها نشاط اقتصادي بالإضافة إلى عدم حصولها على منفعة أو عائد اقتصادي مباشر مقابل هذه التكاليف، ونجد أن هذا المفهوم يعتمد التكلفة الفعلية أساساً في القياس.

المصدر: أحمد نصير، زكريا دموم، مداخل تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المشاريع المقاولاتية في

ظل التنمية المستدامة، مجلة اقتصاد المال والأعمال، المجلد 03، العدد 04، 2019 ص: 91.

إن الأخذ بمفهوم التكلفة الفعلية أساساً في قياس التكاليف الاجتماعية من وجهة النظر المحاسبية لا يعبر عن التكاليف الاجتماعية المتمثلة بالأضرار والآثار السلبية التي تلحقها المنظمة بالبيئة المحيطة بها وبالمجتمع بسبب تلوث البيئة الناتج عن ممارسة المنظمة لنشاطها الاقتصادي¹ فهي لا تمثل تكاليف اجتماعية وفقاً لهذا المفهوم على اعتبار أن المنظمة لم تدفع مقابلاً لهذه الأضرار، وهنا نجد أن المفهوم يعاني من القصور في إيجاد أساس ملائم لقياس التكاليف الاجتماعية².

مما سبق يتضح أن لكل من وجهتي النظر المحاسبية والاقتصادية تكمل إحداهما الأخرى، وبالتالي لا يمكننا الأخذ بوجهة النظر المحاسبية دون وجهة النظر الاقتصادية والعكس صحيح بل يقضي الأمر الأخذ

¹ - يوسف بوخلال المسؤولية الاجتماعية للشركات في ظل المحاسبة الاجتماعية (حول معايير قياس الأداء الاجتماعي لمنظمات الأعمال تجاه أصحاب المصالح، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة 17:.

² - مدى إمكانية تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من قبل الشركات المساهمة العامة (دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، رسالة ماجستير (غير منشورة)، كلية التجارة، قسم المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2009 :34.

بوجهتي النظر معا لتلافي القصور في كل منهما، وبعبارة أخرى فإن الأساس الملائم للقياس يجب أن يتضمن كلاً من أساس التكلفة الفعلية وتكلفة الفرصة البديلة، وهو ما اتفق عليه أغلبية الباحثين.

ومن الأساليب المقترحة لقياس التكاليف الاجتماعية ما يلي:¹

أ. الأسلوب الأول: تكاليف منع حدوث الأضرار الاجتماعية: نظراً لصعوبة قياس أو تحديد التكلفة الاجتماعية الصحيحة لغرض إثباتها في السجلات المحاسبية، فإنه بالإمكان الحصول على أفضل رقم تقريبي للتكلفة الاجتماعية عن طريق تحديد تكلفة تجنب الأضرار التي تلحق بالمجتمع وتكاليف منعها هي علاقة عكسية.

ب. الأسلوب الثاني: تكاليف التصحيح (إزالة الضرر): وفقاً لهذا الأسلوب فإن التكاليف البديلة للتكاليف الاجتماعية هي المبالغ التي تنفقها المؤسسة لإعادة الشيء لأصله وحالته، ومن تلك المبالغ التي تتحملها المؤسسة لإعادة بعض الموارد الطبيعية لحالتها الأولى، أو لإحلال المورد الذي استهلكته المؤسسة والتأثر بنشاطها الاقتصادي فمثلاً التكاليف الاجتماعية المترتبة على قيام أحد مصانع الاسمنت بتلويث البيئة المجاورة للمصنع، تتمثل في التكاليف التي يتحملها المصنع في محاولة لإعادة هذه البيئة إلى ما كانت عليه كتشجير المناطق المحيطة وتخضيرها.

وتنقسم التكاليف الاجتماعية إلى:²

- تكاليف اجتماعية مباشرة (من وجهة نظر منظمة الأعمال): وتتمثل في التضحيات الاقتصادية التي تتحملها المنشأة نتيجة قيامها إجبارياً أو اختيارياً بتنفيذ بعض البرامج والأنشطة الاجتماعية والتي لا يتطلبها نشاطها الخاص، فهي أعباء لا تعود بمنفعة أو عائد عليها مباشرة، كقياس الأصول الاجتماعية التي تستخدمها المؤسسة لتحقيق أهدافها الاجتماعية، قياس المصروفات المباشرة التي تنفقها المؤسسة وفاء للالتزاماتها، قياس الضرائب التي تدفعها المؤسسة للجهات الحكومية نتيجة الضرر التي تسببه للمجتمع؛
- التكاليف الاجتماعية غير المباشرة (من وجهة نظر المجتمع): وتتمثل في قيمة ما يتحملة المجتمع من أضرار أو تضحيات بالموارد نتيجة ممارسة المنشآت لنشاطها الخاص، كقياس تكاليف منع حدوث الأضرار أو التجنب أو الوقاية، وقياس تكاليف التصحيح لما تتحملة المؤسسة من مبالغ من أجل إعادة بعض موارد المجتمع لحالتها الأصلية.

¹ - سفير محمد وآخرون .06:

² - PAUDEL, Mina Raj, *An Analysis of Social Cost in School Level Education of Nepal*. JMC Research Journal, 2018, vol. 7, no 1, PP:11-12.

المطلب الثالث: مشاكل القياس المحاسبي الاجتماعي

دفع الاهتمام بالمسؤولية الاجتماعية في العصر الحاضر اهتمام المحاسبين بالبحث لتطوير المفاهيم المحاسبية للوصول إلى منهج محاسبي يسهم في قياس الأنشطة الاجتماعية إلى جانب الأنشطة الاقتصادية، نظراً لتشابك الأنشطة الاجتماعية والأنشطة الاقتصادية وصعوبة قياس كل نشاط بشكل مستقل، كما يعتبر القياس المحاسبي الاجتماعي بمثابة ناتج منطقي لمعرفة مدى التكاليف (التضحيات) التي تتحملها المؤسسة نتيجة ممارستها لأنشطتها الاجتماعية والتي تؤثر على المجتمع.

مشكلة التداخل بين التكاليف الاجتماعية والاقتصادية تمثل أهم مشكلة للمحاسبة الاجتماعية، فإن هناك مشاكل أخرى على مستوى القياس المحاسبي الاجتماعي من جهة ثانية، وهنا نستطيع أن نقول بأن أهم مشاكل القياس المحاسبي الاجتماعي وهي:¹

- مشكلة قياس التكاليف الاجتماعية على مستوى المنظمة.
- مشكلة قياس العوائد (المنافع) الاجتماعية على مستوى المنظمة.
- مشكلة خلق المعايير الاجتماعية الملائمة للقياس المحاسبي.

بالرغم من أهمية القياس المحاسبي للأداء الاجتماعي، إلا أن هناك نوعاً من الصعوبات التي تواجه المحاسبين عند القيام بوظيفة القياس المحاسبي للتكاليف تتمثل فيما يلي:

1. صعوبة فصل التكاليف الاجتماعية عن التكاليف الاقتصادية: نظراً لوجود تشابك بين الأنشطة الاجتماعية والأنشطة الاقتصادية، وهذا نابع من طبيعة نشاط المؤسسة الذي يؤدي إلى مشاكل في كيفية القياس لكل نشاط بشكل مستقل.² على سبيل المثال تكاليف البحوث والتطوير أو تكاليف زيادة درجة الأمان للمنتج، يمكن النظر إليهما على اعتبار أنهما تكاليف إجتماعية لازمة لخلق حالة من الرضا والإشباع عن منتجات المؤسسة داخل نفوس العملاء، إلا أنه من جهة ثانية، يمكن اعتبارهما تكاليف اقتصادية لازمة لإعطاء قوة دفع تنافسية للمنتج وزيادة نصيبه من السوق بهدف زيادة ربح المؤسسة، وكذلك بالنسبة لتكاليف تدريب الموظفين، فهي من ناحية تكاليف اجتماعية ضرورية لإتاحة الفرصة أمام العاملين للترقية والتدرج الوظيفي لخلق حالة من الانتماء والولاء لديهم تجاه المؤسسة، ومن ناحية أخرى، يمكن النظر إليها على أنها تكاليف اقتصادية لازمة لزيادة الإنتاجية والارتقاء بها كما ونوعاً، وكذلك لزيادة الربحية في المؤسسة.

1 - محمد عجيلة، عبد الرحيم شني، فعالية محاسبة ية الاجتماعية في منظمات الأعمال- مفاهيم وأسس، مداخلة ضمن فعاليات والمسؤولية الاجتماعية كلية الاقتصادية والتجارية التسير، جامعة بشار، يومي

14-15 فيفري، 2012 :14.

2 - سليمان عبد الله الزامل، مستوى الإفصاح عن عناصر المسؤولية الاجتماعية للشركات الصناعية المساهمة السعودية "دراسة تحليلية لتقارير المالية السنوية 19 لشركات الاسمنت، البتروكيماويات " ماجستير (غير منشورة) المملكة العربية السعودية، 2015 : 84.

2. مشكلة قياس التكاليف الاجتماعية: عدم اتفاق الأدب المحاسبي في مجال محاسبة المسؤولية الاجتماعية حول مفهوم واضح ومحدد لهذا النوع من التكاليف فالتكلفة الاجتماعية تمثل الأعباء التي أقيمت على عاتق المجتمع نتيجة للآثار الاقتصادية السلبية الخارجية للمؤسسة،¹ فتلوث الهواء أو الماء في المنطقة التي تقع فيها المنشأة يؤثر على صحة المواطنين المقيمين، ويترتب عليه تكلفة اجتماعية تقع عبؤها على المجتمع، وهي بذلك تمثل قيمة ما يضحى به المجتمع من سلع وخدمات لإنتاج مجموعة سلع وخدمات أخرى، والجدول الآتي يوضح وجهتا النظر في ظل النموذج الاقتصادي والاجتماعي:

الجدول (7.1): المسؤولية الاجتماعية في ظل النموذج الاقتصادي والنموذج الاجتماعي

النموذج الاقتصادي يركز على	النموذج الاجتماعي يركز على
- الإنتاج	- نوعية الحياة
- إستغلال الموارد الطبيعية	- المحافظة على الموارد الطبيعية
- قرارات قائمة على أساس أوضاع السوق	- قرارات قائمة على أساس أوضاع السوق مع رقابة متنوعة من المجتمع
- العائد الاقتصادي (الربح)	- الموازنة بين العائد الاقتصادي والعائد الاجتماعي
- مصلحة المنظمة أو المدير أو المالكين	- مصلحة المؤسسة والمجتمع
- دور قليل جدا للحكومة	- دور فاعل للحكومة

المصدر: طاهر محسن منصور الغالبي وصالح مهدي محسن العامري، مرجع سابق، ص:54.

3. مشكلة قياس العوائد (المنافع) الاجتماعية على مستوى المؤسسة: تمثل الشق الأكثر تعقيدا في القياس ومن بين أهم التحديات وتأخذ أبعاد أكثر بكثير من مشكلة قياس التكاليف الاجتماعية، نظرا لكونها تتحقق لأطراف قد تكون خارج التنظيم، كالمستهلكين، والعملاء، أو البيئة المحيطة، أو قد تكون من داخل التنظيم كالعاملين أو لكل الأطراف في آن، وذلك حسب الأنشطة الاجتماعية التي تمارسها المؤسسة.²

معظم العوائد الاجتماعية تتحقق خارج المؤسسة ويصعب قياسها نقدا، لان الأنشطة الاجتماعية ينشأ عنها منافع للمجتمع بالدرجة الأولى، وكل ذلك في الأصل يعود إلى أن العوائد الاجتماعية تكون في صورة سلوكية تؤثر على النواحي النفسية أو المعنوية فتؤدي إلى حالة من الرضا لدى الأفراد عن المؤسسة، فمثلا كيف يمكن قياس منفعة للحد من التلوث البيئي الذي تحدثه عمليات التصنيع الخاصة بالمؤسسة، ولاشك أن مثلا ظاهرة الرضا ظاهرة غير كمية يصعب قياسها كميًا بالوحدات النقدية المباشرة، وأيضا قياس قيمة الانطباع الحسن المتولد لدى المستهلكين تجاه المؤسسة، الأمر الذي يجعل الكثير من الكتاب والباحثين يتجاهلون العوائد الاجتماعية والاكتفاء بقياس التكاليف الاجتماعية.

¹ - إبراهيم جابر السيد محمد محاسبة التلوث البيئي دار غيداء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2014 :165.
² - تامر خميس اتجاهات تطوير مهنة القاهرة، مصر، 2019 :249.
 النشريات دار تويته للنشر والتوزيع،

4. مشكلة خلق المعايير الاجتماعية الملائمة للقياس المحاسبي: قد يسهل على الباحثين للوهلة الأولى تحديد عناصر تكاليف الأداء الاجتماعي، ولكن المشكلة تكمن في كيفية قياسها هذه وتحديد عناصرها بشكل دقيق، وكيفية مقارنتها بالمنفعة الاجتماعية للمؤسسة، باعتبارها النشاط المسبب لعملية الإنفاق وبالتالي في حدوث عناصر التكاليف الاجتماعية، وهذا يعني عدم القدرة على تحديد مفردات أو عناصر التكاليف الاجتماعية المتولدة من تلك المسؤولية بشكل مناسب تماما، وعليه فان الحاجة تكون ماسة لإيجاد معايير اجتماعية ملائمة للقياس المحاسبي الاجتماعي.

يرى العديد من الباحثين انه حان الوقت لتوحيد نظرية المحاسبة مع المعايير الاجتماعية في إطار نظري واحد، وهذا يتطلب تظافر جهود الأكاديميين والممارسين من أجل توسيع المجال لتشمل التقارير المالية على البيانات الاجتماعية والبيئية وبالتالي الدور الجديد للمحاسبة أنها أصبحت مطالبة بتحديد وقياس التفاعلات بين الشركة والمجتمع، من خلال المديرين، وسائل الإعلام، السياسيين، الجمهور، وهذا يسمح لهم باتخاذ قرارات بأكثر دراية ومساهمة في المجتمع.¹

5. عدم القدرة على حصر التكاليف الاجتماعية: إن عدم الوصول إلى إتفاق محدد حول مفهوم المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة باعتبارها المتسبب في حدوث عناصر التكاليف الاجتماعية، إنما يعني بدهيا عدم القدرة على تحديد تلك العناصر الناتجة عن تلك المسؤولية، ولعدم قدرة المؤسسة على التحديد الدقيق لعناصر المسؤولية الاجتماعية، فان الأمر يعني عدم إمكانية قياس تلك التكاليف أو التقرير عنها.²

6. مشاكل تتعلق بخاصية قابلية المقارنة: تسمح لنا المعلومات المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية في المؤسسة من مقارنة الأداء والسلوك؛ حيث يمكننا تتبع تطور أداء المؤسسة من سنة لأخرى، مقارنة أدائها مع متوسط أداء المؤسسات المماثلة، مقارنة الممارسات الجيدة، وتُمكن أيضا من تحديد موقع المؤسسة حسب قيمتها وأهدافها وتصريحاتها. لكن المشكل الأساسي المطروح على مستوى هذه النقطة المهمة، يتمثل في كيفية التأكد من توافر مبدأ العدالة، حيث يصعب جدا تقادي التحيز والميول الشخصي والآراء الذاتية، خصوصا إذا كان مقيدا باتفاقيات معينة منذ البداية، ومن بين هذه التحيزات نجد كل بند في مؤشرات التقييم، ويُقصد بذلك درجة احتساب الأنشطة الاجتماعية ودرجة إدخالها في مؤشرات التقييم.³

¹ -Matthew V. Tilling, corporate social reporting: a cook's tour, School of Commerce, Flinders University, South Australia, governance and social responsibility conference, proceedings of the conference, burwood, deakin university, victotia, 2001, P:08.

² - مجيد نبو، فوزي لوالبية، إشكالية القياس والإفصاح عن محاسبة المسؤولية الاجتماعية بالمؤسسة الاقتصادية، مجلة مفاهيم للدارسا الفلسفية والإنسانية المعمقة، المجلد 02 01 2021: 250.

³ - محمد عباس بدوي، الأميرة إبراهيم عثمان، في قضايا ومشاكل محاسبية معاصرة المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2008: 474.

7. مشكلة أسلوب وطريقة التقرير الاجتماعي: تختلف وجهات النظر في هذا الموضوع؛ حيث نجد من الباحثين من يرى بضرورة إفصاح المؤسسة عن مسؤوليتها الاجتماعية في تقارير اجتماعية مستقلة عن التقارير المالية، بحكم الطبيعة المختلفة للأنشطة الاجتماعية واختلاف طرق قياسها، بينما يرى البعض الآخر أن المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية تعتبر جزءا مكملًا للمحاسبة المالية، لذا يجب أن تظهر المعلومات المتعلقة به ضمن التقارير المالية العادية للمؤسسة. وبالإسقاط على الواقع العملي لا توجد طريقة معينة معتمدة للإفصاح عن المعلومات الخاصة بالمسؤولية الاجتماعية، وهذا ما يؤكد تعدد نماذج الإفصاح واختلافها فيما بينها، وترجع هذه الاختلافات إلى أن هذه النماذج تعتبر محاولات فردية محدودة تعبر عن وجهات نظر الشركات التي أعدتها وال يحكمها إطار علمي متكامل.¹

8. مشاكل أخرى: بالإضافة إلى وجود مشاكل أخرى تواجه عملية قياس التكاليف الاجتماعية أهمها:

- صعوبة إيجاد مقاييس محاسبية مناسبة حيث يواجه المحاسبون بصفة عامة مشكلة عدم وجود نموذج محاسبي يحظى بالقبول العام، فمعظم التكاليف الاجتماعية تخضع للقياس النقدي، على عكس الأحداث المالية التي يمكن إخضاعها للقياس الكمي النقدي، والتخوف من استخدام القياس النقدي التقريبي، لذلك لا بد من الاستعانة ببعض الخبراء المختصين وتدريب المحاسبين وتأهيلهم لتأمين معرفة محاسبية بمجال قياس التكاليف الاجتماعية.²
- تخلف أو تأخر الإطار المحاسبي القائم في الدول النامية، وخاصة ما يتصل بالتشريعات الحكومية المتعلقة بالأداء الاجتماعي للمؤسسات، وإصدار معايير محاسبية تحدد بشكل واضح وقابل للتطبيق أساليب القياس والإفصاح عن الأداء الاجتماعي للمؤسسات، بحيث تكون التشريعات قادرة على استيعاب أية مشاكل جديدة تواجه الفكر المحاسبي وخاصة ما يتعلق بأمور القياس والتحديد.
- ضعف ثقافة الكوادر المحاسبية لان عملية قياس تلك التكاليف تتطلب زيادة وتعمقا بالأساليب والإجراءات العلمية للقياس، وهذا يتطلب خبرة عملية ومحاسبية، ولاشك أن الكوادر الموجودة في هذا المجال لا تمتلك الخبرة الكافية، لذلك لا بد من الاستعانة ببعض الخبراء المختصين وتدريب المحاسبين وتأهيلهم لتأمين معرفة محاسبية بمجال قياس التكاليف الاجتماعية.³

¹ - شهرزاد بلهامل، المسؤولية الاجتماعية الاهتمام
(كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير عنها
الاقتصادية الجزائرية ومالية وتدقيق (غير سطيف،

2016 :83.

² - نوفان حامد محمد العليمات، :66.

³ - نصر الدين بوركايب معوقات تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية كركيزة لتجسيد أبعاد التنمية المستدامة في المؤسسات الجزائرية المجلة الأمريكية الدولية للعلوم الإنسانية والاجتماعية، الأكاديمية الأمريكية الدولية للتعليم العالي والتدريب، العدد 2022 :156.

المبحث الرابع: المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات في ظل المبادرات الدولية

تشهد بيئة الأعمال تطورات متسارعة على الصعيدين المحلي والدولي مما يتحتم على المؤسسات الاقتصادية مواكبة هذه التطورات، فأصبح تبني البرامج المجتمعية أمراً ضرورياً لضمان استمرارية المؤسسة وتحسين أدائها الاقتصادي وكذا الحفاظ على صورتها في المحيط الذي تتواجد فيه، بالرغم من صعوبة تقييم أثر المسؤولية الاجتماعية لهذه المؤسسات، غير أنه يمكن تسهيل هذه المهمة من خلال اللجوء إلى معايير دولية نموذجية، يمكن الاعتماد عليها لتقييم درجة نجاح برامج المسؤولية الاجتماعية التي تتبناها المؤسسات الاقتصادية، وبالفعل قامت العديد من الدول والمنظمات المهنية والجامعات العربية والدولية بالعديد من المؤتمرات والندوات العلمية حول أهمية المسؤولية الاجتماعية سواء على مستوى الحكومات أو استخدام الموارد الطبيعية والبشرية بكفاءة والحد من التلوث البيئي وغيرها من الأنشطة الاجتماعية.

المطلب الأول: المساعي الدولية لتأسيس الميثاق الدولي للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

وفي شهر جانفي 1999 أطلق الأمين العام للأمم المتحدة مبادرة الاتفاق العالمي، وهي نقطة مرجعية رئيسية تعتبر أكبر مبادرة عالمية للمسؤولية الاجتماعية، وتهدف إلى زيادة مشاركة القطاع الخاص في التنمية الاجتماعية، وقد أيدتها عناصر مناصرة مختلفة في قطاع الأعمال التجارية، وتقوم هذه المبادرة على عشرة مبادئ تستند إلى إعلانات أقر بها على صعيد دولي واسع وفي مؤتمرات رئيسية للأمم المتحدة،¹ وهي تشمل الإعلان العالمي لحقوق الإنسان الذي صدر عام 1948، وإعلان منظمة العمل الدولية بشأن المبادئ والحقوق الأساسية في مجال العمل الذي صدر عام 1998، وإعلان وبرنامج عمل "كوبنهاغن" اللذين اعتمدهما مؤتمر القمة الدولي للتنمية الاجتماعية، وإعلان "ريو" الذي اعتمده مؤتمر الأمم المتحدة المعني بالبيئة والتنمية.

تعتبر الاتفاقية العالمية للأمم المتحدة أكبر مبادرة استدامة اختيارية للشركات حيث وقعت عليها ما يفوق 8500 جهة في أكثر من 135 دولة، وهي بمثابة منصة قيادية لتطوير وتنفيذ سياسات وممارسات مؤسسية مسؤولة ومستدامة، ففي ميدان حقوق الإنسان يطلب من المؤسسات أن تدعم وتحترم حماية حقوق الإنسان المعلنة دولياً ولا يسمح بانتهاكها، وفي ميدان العمل يطلب الاتفاق من المؤسسات أن تساند الحق في إنشاء الجمعيات والاعتراف الفعال بالحق في التفاوض الجماعي، وأن تسهم في الإلغاء الفعال لعمل الأطفال، وأن تساعد في القضاء على التمييز في التوظيف وبمبادرات لتعزيز مسؤولية بيئية أكبر، وأن تشجع تطوير ونشر التكنولوجيا غير المضرة بالبيئة، وبهذا الشكل تلتزم المؤسسات التي تتبنى المبادرة، بموائمة عملياتها

¹ - زكية مقري عبد الحليم بليزاك أثر تبني المسؤولية الاجتماعية على تنمية الموارد البشرية دراسة ميدانية
مكتبة عين الجامعة 2012 : 06.

واستراتيجياتها حسب عشرة مبادئ تحظى بقبول عالمي في مجالات متعددة منها حقوق الإنسان، العمل، البيئة، ومكافحة الفساد، ضمن إطار عالمي لتحقيق النمو المستدام من خلال العمل كجزء من المجتمع إن الاتفاق العالمي ليس أداة إجبارية فهو لا يفرض أو يقيس سلوكيات أو أعمال الشركات، أنه بل يستند إلى المساءلة العامة والشفافية والمصلحة الذاتية المتتورة للشروع في إجراءات هامة وتبادلها سعياً إلى تحقيق المبادئ العشرة المتبناة من قبل المجتمع الدولي،¹

وجاءت المبادئ العشرة للاتفاق العالمي للأمم المتحدة في أربعة مجموعات موضحة في الجدول الآتي:

الجدول (8.1): المبادئ العشرة للاتفاق العالمي للأمم المتحدة

المرجع	الرقم	المبدأ
حقوق الإنسان	1	يتعين على المؤسسات التجارية دعم حماية حقوق الإنسان المعلنة دولياً واحترامها
	2	يتعين عليها التأكد من أنها ليست ضالعة في انتهاكات حقوق الإنسان
معايير العمل	3	يتعين على المؤسسات التجارية احترام حرية تكوين الجمعيات والاعتراف الفعلي بالحق في المساواة الجماعية
	4	يتعين عليها القضاء على جميع أشكال السخرة والعمل الجبري
	5	يتعين عليها الإلغاء الفعلي لعمل الأطفال
	6	يتعين عليها القضاء على التمييز في مجال التوظيف والمهن
البيئة	7	يتعين على المؤسسات التشجيع على إتباع نهج احترازي إزاء جميع التحديات البيئية
	8	يتعين عليها الاضطلاع بمبادرات لتوسيع نطاق المسؤولية عن البيئة
	9	يتعين عليها التشجيع على تطوير التكنولوجيات غير الضارة بالبيئة ونشرها
مكافحة الفساد	10	يتعين على المؤسسات التجارية مكافحة الفساد بكل أشكاله، بما فيها الابتزاز والرشوة

Source: UNITED NATIONS, The UN Global Compact: Finding Solutions to Global Challenges. Available on the site: <https://www.un.org/en/un-chronicle/un-global-compact-finding-solutions-global-challenges>

بإختصار فقد ساهمت المبادرات الدولية في إرساء ميثاق عالمي يشجع على تبني القيم الإنسانية ويحافظ على المسؤولية الاجتماعية والبيئية، "فليس على المؤسسة أن تسلك سلوك المواطنة فحسب، بمعنى احترام القوانين والأنظمة المعمول بها ولكن لتحمل المزيد من المسؤولية تجاه المجتمع، فالمسؤولية الاجتماعية للشركات لم تعد مجرد بعض المديرين المنشغلين بالآثار الاجتماعية أو البيئية لأنشطة شركاتهم، أنها غالباً ما تدمج في الإستراتيجية العامة للمؤسسة".²

¹ - دوافع تبني منظمات الأعمال أبعاد المسؤولية الاجتماعية والأخلاقية كمعيار لقياس الأداء الاجتماعي

ضمن فعاليات الملتقى الدولي الثالث حول منظمات الأعمال والمسؤولية الاجتماعية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، ج يومي 14- 15 فيفري، 2012: 06.

² - زكية مقري عبد الحليم بليزك 06.

المطلب الثاني: معيار المسائلة الاجتماعية SA8000

معيار المسائلة الاجتماعية SA8000 هو معيار الشهادة الاجتماعية الرائد للمصانع والمؤسسات في جميع أنحاء العالم، تم تأسيسها من قبل معهد المسائلة الاجتماعية (SAI) في نيويورك بالولايات المتحدة الأمريكية عام 1997، ثم تطور المعيار إلى إطار عمل شامل يساعد المؤسسات المعتمدة على إظهار تفانيها في المعاملة العادلة للعمال عبر الصناعات وفي أي بلد.¹

إن نظام المساءلة الاجتماعية هو مواصفة دولية لتقييم المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات تجاه مجتمعها الذي تعمل فيه، وتحدد هذه المعايير متطلبات المساءلة الاجتماعية لمساعدة المؤسسة على إعداد السياسات والإجراءات والحفاظ عليها وتطبيقها لإدارة القضايا التي تتحكم بها أو تؤثر فيها، وتسري متطلبات هذه المعايير عالمياً فيما يتعلق بالموقع الجغرافي والقطاع الصناعي وحجم الشركة،² وتتمثل متطلبات المعيار SA8000 - 9 متطلبات إجتماعية بالإضافة إلى نظام الإدارة الذي يتم من خلاله تطبيق هذا المعيار حتى تنال المؤسسة الشهادة التي تثبت تطبيقها للمواصفة،³ كما يوضحها الجدول الآتي:

الجدول (9.1): مجالات المواصفة الدولية SA8000

الرقم	المجال
01	عمالة الأطفال: تحظر عمل الأطفال (تحت سن 15 في معظم الحالات) في المصانع وأماكن العمل الأخرى
02	العمل القسري والإجباري: يجعل بشكل واضح أن ممارسة العمل الإلزامي يجب ألا تستخدم في أي صناعة وفي أي مكان في العالم، كما يجب على الموظفين أن يختاروا بحرية إنهاء الارتباط عندما يريدون ذلك.
03	الصحة والسلامة: يوفر هذا العنصر بعض الإرشادات فيما يتعلق بمسؤولية أصحاب العمل الآمنة والصحية، وتعيين لجنة للصحة والسلامة تتألف من ممثلين عن الإدارة والعمالين وهي مسؤولة عن مراقبة مخاطرها.
04	حرية تكوين الجمعيات والحق في المفاوضة الجماعية: تحمي حقوق العمال في تكوين النقابات والانضمام إليها والمفاوضة الجماعية دون خوف من الانتقام.
05	التمييز: يحظر هذا الجانب من المبدأ التوجيهي جميع أشكال التمييز المتصل بالعمالة.
06	الممارسات التأديبية: يمنع هذا الجزء من الدليل أي شكل من أشكال المعاملة غير الإنسانية للموظفين.
07	ساعات العمل: توفر ما لا يزيد عن 48 ساعة عمل في الأسبوع، مع يوم عطلة واحد على الأقل في الأسبوع.
08	الأجر: يجب أن تفي الأجر المدفوعة بجميع المعايير القانونية الدنيا وتوفر دخلاً كافياً للاحتياجات الأساسية.
09	نظام الإدارة: تتطلب من الإدارة العليا للمؤسسة أن يشرح كتابة بلغة العمال سياستها الخاصة بالمسؤولية الاجتماعية وظروف العمل وعرضها في وضع يمكن رؤيته بسهولة من خلال وجود نظام إدارة قوي.

Source: John P. Scott, SAAS COVID-19 Alternative Process Requirements for the SA8000 Program, Social Accountability Accreditation Services, 2021, PP:39-40.

¹ - Social Accountability International, Available at: <https://sa-intl.org/02/02/2022>.

² - Food and Agriculture Organization of the United Nations, Available at: <https://www.fao.org/02/02/2022>.

³ - زيادي مبادرة تطوير دليل لتقييم المؤسسات الاقتصادية الجزائرية في مجال المسؤولية الاجتماعية وفقا للمواصفة القياسية الجزائرية ISO26000-N : 101 .

المطلب الثالث: مساهمة المنظمة العالمية للمعايرة (المواصفة الدولية ISO 26000)

في ظل تنامي هذه الضرورة أصبح لزاماً على المؤسسات تبني نظم فعالة لتحسين فعالية وكفاءة ممارساتها المسؤولة اجتماعياً وذلك من خلال الاعتماد على معايير ومواصفات دولية، فقد ظهرت مبادرة دولية لرعاية هذا المفهوم، وتحديد معايير متفق عليها للمسؤولية الاجتماعية حيث وضعت المنظمة الدولية للمعايرة مواصفة إرشادية أطلق عليها (ISO 26000)

1) تعريف المواصفة الدولية الأيزو 26000

تعرف المواصفة الإرشادية (ISO 26000) بأنها: "مواصفة دولية تعطي إرشادات حول المسؤولية الاجتماعية لاستخدامها من جميع المنظمات في القطاعين العام والخاص، في الدول المتقدمة والنامية وتساعد في جهودهم الرامية للعمل بأسلوب مسؤول اجتماعياً والذي يتطلبه المجتمع بطريقة متزايدة"¹

كما تعرف أيضاً (ISO 26000) بأنها معيار دولي تم تطويره لتقديم إرشادات حول كيفية التصرف بطريقة مسؤولة اجتماعياً ينطبق هذا المعيار على جميع المنظمات، بغض النظر عن حجمها أو صناعاتها، ويساعد المؤسسات على تعزيز عملياتها التشغيلية وضمان نظام بيئي سليم، وبحصولها على شهادة الأيزو لن تثبت فقط أنها تقدم المنتجات والخدمات بفعالية، بل ستثبت أيضاً أنها تهتم بالبيئة واستدامتها، علاوة على ذلك ستعزز سمعة الشركة من خلال جذب عملاء وموظفين جدد يرغبون في الحفاظ على نظام بيئي صحي.²

توفر منظمة الأيزو "قيمة مضافة لكل المبادرات الحالية المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية، من خلال عرض مجموعة من الإرشادات والتوجيهات المتكاملة، تركز على اتفاق عالمي بين الخبراء الذين يمثلون أطراف مختلفة من أصحاب المصالح، وتستهدف الترويج لفهم مشترك في مجال المسؤولية الاجتماعية وان تكمل الآليات والمبادرات الأخرى للمسؤولية الاجتماعية وليس استبدالها."³

وعلى هذا الأساس فإن مواصفة (ISO 26000) هي مواصفة دولية أعدت بواسطة خبراء من أكثر من 80 دولة و 40 منظمة عالمية، تقدم إرشادات وتوضيحات حول المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، وتدعم الممارسات المسؤولة للشركات وتحسن أدائهم الاجتماعي، أطلقتها المنظمة الدولية للمعايير هدفها إعطاء إرشادات حول المسؤولية الاجتماعية، ومحاولة دمج ممارسات المسؤولية الاجتماعية ضمن الخطط الإستراتيجية والأنظمة والممارسات والعمليات للشركات، وقد مرت المواصفة بمرحلة إعداد طويلة انتهت بإطلاقها في سنة

¹ - أحمد نصير، زكريا دمدم، : 89.

² - PECB, pecb, ISO 26000 Social Responsibility, Available at: <https://pecb.com/en/education-and-certification-for-individuals/iso-26000>, 08/02/2022.

³ - ISO 26000:2010, Guidance on social responsibility, Available at: <https://www.iso.org/standard/42546.html> , 09/02/2022.

2010، ويتم استخدامها من قبل جميع المنظمات على اختلاف أنواعها في كلا القطاعين العام والخاص، وتعمل على مساعدة المنظمات على دعم جهودهم الرامية للتعاون بأسلوب مسؤول اجتماعياً والذي يتطلبه المجتمع بطريقة متزايدة، حيث زاد الضغط من الجمهور على المنظمات للتصرف بطريقة أكثر مسؤولية اجتماعياً والالتزام بالمعايير الاجتماعية.

(2) هيكل المواصفة الدولية الآيزو 26000

صُممت المواصفة القياسية الدولية (ISO 26000) لتمكن المؤسسات من الجمع بين أفضل الممارسات من حيث القوى العاملة والزبائن والنشاطات غير الضارة بالبيئة والمجتمع والاستخدام الأمثل للموارد الطبيعية، وعند تطبيقها يُنصح بأن تأخذ المؤسسات بعين الاعتبار التنوع الاجتماعي والبيئي والقانوني والثقافي والمؤسسي بالإضافة إلى الاختلافات في الظروف الاقتصادية، كما يجب أن تكون المواصفة القياسية متسقة مع قواعد السلوك الدولية.

الجدول (10.1): ملخص مواصفة (ISO 26000)

عنوان البند	رقم البند	مضمون البند
مجال التطبيق	1	يعرف مجال تطبيق iso 26000 ويحدد القيود والاستثناءات .
مصطلحات وتعريفات	2	يقدم تعاريف المصطلحات الأساسية لفهم المسؤولية الاجتماعية، واستخدام iso 26000.
فهم المسؤولية الاجتماعية	3	يصف العوامل والشروط المهمة التي لها تأثير على تطور المسؤولية الاجتماعية ومفهومها، ويحتوي على إرشادات تنفيذ iso 26000 للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة.
مبادئ المسؤولية الاجتماعية	4	يقدم ويفسر مبادئ المسؤولية الاجتماعية
ادراك المسؤولية الاجتماعية والحوار مع أصحاب المصلحة	5	يعطي مبادئ توجيهية بشأن العلاقة بين المنظمة وأصحاب المصلحة والمجتمع والقضايا الرئيسية ومجالات المسؤولية الاجتماعية.
الخطوط الرئيسية ذات العلاقة بالمسائل الرئيسية للمسؤولية الاجتماعية	6	يوضح المسائل الرئيسية ومجالات العمل المرتبطة بالمسؤولية الاجتماعية
خطوط رئيسية لها علاقة بدمج المسؤولية الاجتماعية في كامل المنظمة	7	يوفر مبادئ توجيهية لتنفيذ المسؤولية الاجتماعية داخل المؤسسة بما فيها الفهم، الدمج، الاتصالات ومراجعة التقدم وتحسين الأداء وتقييم المبادرات الطوعية للمسؤولية الاجتماعية.
أمثلة عن المبادرات التطوعية والأدوات في مجال المسؤولية الاجتماعية	ملحق	يضم قائمة حصرية للمبادرات الطوعية والأدوات المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية.
الاختصارات	ملحق	الاختصارات المستخدمة في iso 26000.

Source: International Organization for Standardization, **Discovering ISO 26000, Guidance on social responsibility**, Available on the site:

<https://www.iso.org/files/live/sites/isoorg/files/store/en/PUB100258.pdf>

يوضح الجدول نظرة عامة عن (ISO26000) ويهدف إلى مساعدة المؤسسات في فهم كيفية استخدام هذه المواصفة، وتقدم المواصفة القياسية دليل توجيهي عن سلوكيات المسؤولية الإجتماعية والأفعال الممكنة لكل أنواع الشركات بغض النظر عن حجمها وموقعها وذلك في المسائل التالية:¹

- المفاهيم والمصطلحات والتعريفات ذات الصلة بالمسؤولية الإجتماعية (البند 1)
 - الخلفية والاتجاهات وخصائص المسؤولية الإجتماعية (البند 2)
 - المبادئ والممارسات ذات الصلة بالمسؤولية الإجتماعية (البند 3)
 - المواضيع والمشاكل الأساسية المرتبطة بالمسؤولية الإجتماعية (البند 4)
 - دمج السلوكيات المسؤولية مجتمعياً وتطبيقها وتعزيزها في المؤسسة أو الشركة من خلال السياسات والممارسات التي تدخل في نطاق تأثيرها (البند 5)
 - تحديد وإشراك الأطراف المعنية (البند 6)
 - تعميم المعلومات حول الالتزام والأداء وغيرها من المعلومات ذات الصلة بالمسؤولية الإجتماعية (البند 7)
- 3) الجوانب الرئيسية للمسؤولية الاجتماعية في ظل الأيزو 26000**

وفقاً لـ ISO 26000 هناك خمسة جوانب رئيسية للمسؤولية الاجتماعية، والجدول الآتي يبين ذلك:

الجدول (11.1): الجوانب الرئيسية للمسؤولية الاجتماعية للشركات وفقاً لـ ISO 26000

الجوانب الخمسة الرئيسية	مثال على قيام شركة بأي جانب أو أكثر
<ul style="list-style-type: none"> ▪ يجب أن تعمل الشركة بشكل أخلاقي ونزاهة؛ ▪ يجب على الشركة معاملة موظفيها بإنصاف واحترام؛ ▪ يجب على الشركة إظهار احترامها لحقوق الإنسان؛ ▪ يجب أن تكون الشركة مواطناً مسؤولاً في مجتمعها؛ ▪ على الشركة أن تفعل ما في وسعها للحفاظ على البيئة للأجيال القادمة. 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ الحد من تلوث الهواء والأرض والأنهار والبحار. ▪ تطوير عمل مستدام يتم من خلاله تجديد جميع الموارد التي تستخدمها الشركة. ▪ تقليل الاعتماد على الطاقة غير المتجددة والملوثة وزيادة استخدام الطاقة المتجددة. ▪ إعادة تدوير النفايات.

المصدر: من إعداد الباحث بالإعتماد على: أحمد سمير، المسؤولية الاجتماعية للشركات، متاح على الموقع الآتي:

<https://www.accountingwithahmedsamir.com/2021/08/8-corporate-social-responsibility.html>

وبهذا أصبحت المؤسسات في جميع أنحاء العالم على دراية متزايدة بالحاجة إلي سلوك مسؤول مجتمعياً والفوائد الناجمة عنه، ويعد هذا انعكاساً جزئياً للاعتراف المتزايد بالحاجة إلي ضمان أن تكون هذه المواصفة الدولية نافعة ومفيدة وقابلة للإستخدام من قبل كافة المؤسسات بالقطاع الخاص والعام، سواء تلك الصغيرة أو الكبيرة ، وسواء تلك التي تعمل في الدول النامية أو المتقدمة.

¹ -libnor, SR Project-ISO 26000 MENA Project, Available at: <http://www.libnor.gov.lb/CustomPage.aspx?id=44>, 12/02/2022.

خُلاصة الفصل الأول:

شهد مفهوم المسؤولية الاجتماعية للشركات تغيرات جوهرية ولا يزال يتطور مع تطور المجتمع وتوسع توقعاته، إذ لا يوجد مفهوم للمسؤولية الاجتماعية للشركات يحظى بقبول عالمي، وكانت الأفكار الأولى تنظر إلى المسؤولية الاجتماعية على أنها مبادرات إنسانية أو أعمال خيرية تقوم بها مؤسسات القطاع الخاص لصالح فئات معينة من المجتمع، ولكن مع التطورات الأخيرة وظهور العولمة وتراجع دور الدولة وانتشار مؤسسات المجتمع المدني الأمر الذي أدى إلى انتقال مفهومها حسب رؤية (daft) إلى أن يصبح هدفا استراتيجيا يتطلب منحه أهمية كبيرة في التخطيط الاستراتيجي بعيد الأمد لمؤسسات القطاع الخاص مؤكدا على أن المسؤولية الاجتماعية هي واجب إدارة المؤسسة في اتخاذ القرارات والأفعال بطريقة تحقق رفاهية المجتمع، باعتبار أن مجالات المسؤولية الاجتماعية ذات طبيعة متحركة تتغير من زمن إلى آخر تبعا لتغير الظروف الاقتصادية والاجتماعية السائدة، وهي بمثابة استثمار في المجتمع، فضلا عن أنها لا تعني إدارة المؤسسة فحسب إنما تمتد لتشمل جميع العاملين فيها، ويعتبر نموذج كارول من أشهر النماذج التي تحدثت عن مستويات المسؤولية الاجتماعية الذي حددها في أربع أبعاد أساسية وهي الاقتصادية والقانونية والأخلاقية والإنسانية، كما أن لها عدة مجالات تتمثل في المالكون والعاملون، الزبائن، البيئة والالتزام بالقوانين وجماعات الضغط... الخ.

تواجه المؤسسات الاقتصادية اليوم تحديا كبيرا حيث تمارس عملها وسط بيئة معقدة وسريعة التغير، ويمثل الأداء الاجتماعي الترجمة الفعالة لمهمة المؤسسة إلى ممارسة تتماشى مع قيم إجتماعية مقبولة، وهو ما دفع بالمحاسبين لتطوير المفاهيم المحاسبية، وبرزت أهمية القياس المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية، كأحد أهم المواضيع المعاصرة في الوقت الراهن، وبالرغم من أهميتها إلا أنها لازالت تعاني من صعاب وعقبات تحول دون تطورها، وبشكل عام فإن درجة تبنيتها من قبل المؤسسات يقوم في جوهره على ميل المؤسسة للتركيز على الجانب الاقتصادي أو الجانب الاجتماعي بعناصرهما المختلفة.

أصبحت المسؤولية الاجتماعية واحدة من أهم العوامل لقياس الأداء المؤسسي والنظر في تأثيرها الاجتماعي والبيئي لقراراتها وأنشطتها، وفي الآونة الأخيرة لوحظ وجود العديد من المنظمات المهنية التي تنادي من خلال مؤتمرات علمية بالمسؤولية الاجتماعية للمشروعات، والتي لعبت دورا كبيرا في ضبط سلوك المؤسسات ووضع قواعد جديدة للعمل تحافظ على الثروات الطبيعية والبشرية، إلى جانب مساعدة المؤسسات الاقتصادية على تعزيز أدائها الاقتصادي وتحقيق التنمية المستدامة ويضمن بقاءها واستمرارها.



الفصل الثاني

محاكاة الموارد البشرية ودورها

في تحقيق المسؤولية الاجتماعية

تمهيد

ظهور مفهوم محاسبة الموارد البشرية يعود إلى رغبة المؤسسات في والتحكم وقياس مختلف التكاليف المتعلقة بالموارد البشرية، ونتيجة لذلك تضمن الفكر المحاسبي عدة أساليب ومحاولات لقياس وتحديد قيمة محاسبية للموارد البشرية تصلح للاستخدام المحاسبي، رغم صعوبات هذه العملية كونها تتضمن أساليب قياس كمية وأخرى وصفية باستخدام مناهج متعددة غايتها إيجاد قيمة معبرة لهذه الموارد مع إثبات التغيرات التي تطرأ في قيمتها من سنة لأخرى.

تسمح محاسبة الموارد البشرية بالحصول على المعلومات تساعد المؤسسة على تسيير مواردها البشرية من خلال مساعدتها على اتخاذ القرارات سواء المتعلقة بوظائف تخطيط وتوظيف وتدريب وتحفيز وتقييم أداء القوى العاملة، فالمؤسسة تتفق أموالا طائلة في استقطاب واختيار وتدريب العاملين، إلا أن المحاسبة التقليدية تنظر إلى هذه الأعباء على أنها نفقات جارية تحمل على إيراد الفترة الحالية عند حساب صافي الربح، بالرغم من أنها تمثل استثمارات تتفق من أجل تكوين أصول للمؤسسة، وهو ما يستلزم إيجاد نظام متكامل للمحاسبة عن تكاليف وقيمة الموارد البشرية.

تفرض المسؤولية الاجتماعية على المؤسسة الاهتمام بالموارد البشري ورفع كفاءته وقدرته على الأداء من خلال تهيئة البيئة المناسبة للعمل وكذلك التدريب المستمر لرفع وصقل قدراته، والمحاسبة عن الموارد البشرية تمكن القائمين على تقييم المشروع تجاه المجتمع من توفر المعلومات الخاصة بالعنصر البشري، لا سيما مع تعدد الأنشطة الاجتماعية للمنظمة وارتفاع حجم التكاليف الاجتماعية لها، وضرورة مساعدة المحاسبة للمجتمع بقياس وتقييم الأداء الاجتماعي لمنظمات الأعمال، على أن يندرج ذلك ضمن مهام ومسؤولية المحاسب تجاه الرأي العام والمجتمع.

وعلى هذا الأساس تم تقسيم هذا الفصل إلى المباحث التالية:

المبحث الأول: مبادئ محاسبة الموارد البشرية؛

المبحث الثاني: أسس محاسبة الموارد البشرية؛

المبحث الثالث: نماذج القياس والإفصاح المحاسبي للموارد البشرية؛

المبحث الرابع: محاسبة الموارد البشرية لتقييم المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات.

المبحث الأول: مبادئ محاسبة الموارد البشرية

تعتبر محاسبة الموارد البشرية من المواضيع المحاسبية الحديثة ولها أهمية بالغة في المؤسسة الاقتصادية، كما تعتبر مفهوماً جديداً يختص بنوع من موارد المؤسسة من الصعب قياسه مالياً، فهناك من يعتبرها مصاريف إيرادية تظهر في حساب النتائج وهناك من يعتبرها بنوداً من بنود الأصول غير الجارية في الميزانية، وعلى ضوء هذا التباين في الآراء سيتم التطرق لمراحل نشأة وتطور محاسبة الموارد البشرية وتوضيح مفهومها إلى جانب نماذج القياس المحاسبي.

المطلب الأول: مراحل نشأة وتطور محاسبة الموارد البشرية

نشأت محاسبة الموارد البشرية وبشكل متوازي نتيجة تطور أحد مدارس علم إدارة الأفراد والتي تسمى "مدرسة الموارد البشرية" والتي تفترض أن البشر هو مورد تنظيمية ذات قيمة¹، فالاهتمام بموضوع محاسبة الموارد البشرية ليس بالجديد، فقد نال قسطاً كبيراً من الدراسة والتنظير في الفكر الاقتصادي والإداري منذ زمن بعيد، وبذلك ظهرت محاسبة الموارد البشرية لحل مشكلة التقييم الاقتصادي والمالي للموارد البشرية في المؤسسات خاصة تلك التي تستخدم المعرفة لخلق القيمة، وباستقراء أهم الدراسات والإسهامات في هذا المجال يتضح أن هناك ستة مراحل أساسية لتطور محاسبة الموارد البشرية وهي:

❖ المرحلة الأولى 1960-1966: عرفت هذه الفترة وضع مفاهيم أساسية لمحاسبة الموارد البشرية عن

طريق اشتقاق مفاهيم أساسية عن رأس المال البشري مستوحاة من الفكر الاقتصادي والنظرة السوسولوجية للعاملين السائدين آنذاك، ومن أهم المصادر البحثية فكرة رأس المال البشري في النظرية الاقتصادية والأهمية النسبية للمورد البشري ضمن مكونات شهرة المحل في المحاسبة²؛

❖ المرحلة الثانية 1966-1971: ظهرت في هذه الفترة إسهامات من باحثين لقياس تكلفة وقيمة الموارد

البشرية، حيث تميزت بأنها فترة إيجاد وتقييم فعالية نماذج قياس تكلفة وقيمة الموارد البشرية وفترة إيجاد مجالات حالية ومستقبلية لاستخدامات محاسبة الموارد البشرية في بعض المؤسسات، حيث تم تطبيق نموذج لقياس القيمة التاريخية لتكلفة الموارد البشرية المقترح من (William PULE) على شركة (R.G.BARRY)، التي نشرت لعدة سنوات قوائمها المالية الختامية متضمنة معلومات مالية عن الموارد البشرية؛

¹ - الجعدي سناء عبد الهادي، دور وأهمية القياس المحاسبي للموارد البشرية في الجامعات الفلسطينية في قطاع غزة، مذكرة ماجستير (غير منشورة)، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2007، 27.

² -Eric Flamholtz, **human Ressource Accounting, Advances in concepts Methods and applications**, 3ed edition, Kluwer academic Publishers, 1999, P:09.

- ❖ **المرحلة الثالثة 1971-1976:** تميزت هذه المرحلة بنشر العديد من الدراسات الأكاديمية في كل من أستراليا، أمريكا واليابان. ولعل أهم مساهمة في هذه المرحلة هي للجمعية الأمريكية للمحاسبة التي شكلت أول لجنة خاصة بمحاسبة الموارد البشرية سنة 1971، نشرت هذه اللجنة تقريرا بعنوان "تطور محاسبة الموارد البشرية" واستمرت في هذه المرحلة جهود تطوير مفاهيم ونماذج قياس تكلفة الموارد البشرية؛¹
- ❖ **المرحلة الرابعة 1976-1980:** شهدت هذه المرحلة تراجعاً في الاهتمام بمحاسبة الموارد البشرية نظراً لصعوبة البحث في هذا المجال، وكذا عدم إقبال الشركات على تطبيق البحوث القليلة المنجزة في تلك الفترة، وذلك لارتفاع تكاليف تطبيق ذلك النظام المحاسبي للموارد البشرية في ظل عدم تأكد المنفعة المتوقعة منه، "إضافة إلى أن الأجزاء الباقية من البحوث الأولية في هذا الميدان كانت أكثر صعوبة كما تتطلب عدد غير قليل من المؤسسات والشركات التي تقبل أن يتم تطبيق هذه البحوث داخلها"²
- ❖ **المرحلة الخامسة 1980-2000:** شهدت هذه المرحلة بداية البحث الجدي للاهتمام بكل من النظرية والتطبيق لمحاسبة الموارد البشرية، وذلك نتيجة لزيادة اهتمام الولايات المتحدة الأمريكية بموضوع زيادة الإنتاجية، وتركز هذا الاهتمام على دور العنصر البشري في زيادة الإنتاجية، إضافة إلى اشتداد التنافس الاقتصادي بين الولايات المتحدة الأمريكية واليابان في مجال الصناعة واختلاف إدارة الشركات اليابانية للموارد البشرية عن مثيلاتها الأمريكية وهو الأمر الذي أدى إلى زيادة الاهتمام بأساليب ونظم محاسبة الموارد البشرية،³ كما شهدت هذه المرحلة تطبيق نظام محاسبة الموارد البشرية على شركات ضخمة بعكس ما كان عليه الحال في المراحل الأولى أين كانت تطبق على المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، وفي هذا الإطار قام أحد البنوك الأمريكية الكبرى بتطبيق نماذج وأساليب لقياس تكلفة إحلال موظفي الشباك المدربين وذلك لحسم النقاش الدائر في مجلس الإدارة حول التكلفة الحقيقية لهؤلاء العاملين؛
- ❖ **المرحلة السادسة 2000 إلى يومنا هذا:** وهي مرحلة التطور الحالية فقد عرفت بداية الألفية الثالثة توجه عالمياً نحو اقتصاديات المعرفة وتكنولوجيا المعلومات، ومن ثم التركيز بشكل كبير على مهارات الموارد البشرية باعتبارها محددات أساسية لخلق القيمة وتحقيق الأرباح ولتحقيق الميزة التنافسية، وفي هذا الإطار خص الفكر المحاسبي باهتمام خاص مجال محاسبة الموارد البشرية من أجل إبراز أهمية هذه الأداة في تحديد المسار الاقتصادي والمالي للمنظمات، وفي هذه الفترة احتل موضوع محاسبة

¹- أيمن عبد الله محمد أبو بكر، مدى اهتمام الإدارة بالمحاسبة عن تكلفة الموارد البشرية بالمصارف (دراسة ميدانية على عينة من العالمية) (2017 01 03

:102.

² - أهمية تطبيق محاسبة الموارد البشرية في المؤسسات الجزائرية- دراسة عينة من المؤسسات ية الوادي-

06 01 2020 :35.

الاقتصادية الكمية

³ -Singh, Mohar, **Human Resource Accounting Challeng For Accountant**, Shodh, Smiksha aur Mulyankan (International Research Journal), Vol II, Issue5, 2009, P:440.

الموارد البشرية أهمية خاصة بين الموضوعات البحثية في مجال الفكر المحاسبي نتيجة التحول من المؤسسة التقليدية بكل أشكالها (تنظيم هرمي، مركزية، الاعتماد على التجربة،... الخ) إلى المؤسسة المعاصرة (تنظيم شبكي، تكامل فريق العمل، اللامركزية، الإستراتيجية، المعلومات،... الخ) يقوم أساسا على نوعية وخصائص الموارد البشرية، فإذا توافرت القدرة مع الرغبة في إطار منسجم ومتفاعل تصبح الموارد البشرية هي المدخل الاستراتيجي لإدارة أهم أصول المؤسسة بهدف تحقيق ميزة تنافسية، وفي هذه الفترة ترسخت قناعة لدى الباحثين والمهنيين أن الإنفاق على الموارد البشرية هو إنفاق رأسمالي سواء على المستوى الجزئي أو الكلي¹. وفيما يلي ملخص لمراحل تطور محاسبة الموارد البشرية:

الجدول رقم (1.2): مراحل تطور محاسبة الموارد البشرية

المراحل	تطورها
المرحلة الأولى (1960-1966)	وهي فترة وضع المفاهيم الأساسية للمحاسبة عن الموارد البشرية باستخدام النظريات والمبادئ المتعلقة بهذا الموضوع في العلوم الاجتماعية الأخرى.
المرحلة الثانية (1966-1971)	هي فترة لإيجاد وتقييم فعالية نماذج قياس لتكلفة وقيمة الموارد البشرية، كما تم في هذه الفترة تحديد المجالات الحالية والمستقبلية لاستخدام محاسبة الموارد البشرية، خلال هذه الفترة تم تطبيق أول مرة محاسبة الموارد البشرية في شركة (BARRY) للألبسة الرياضية.
المرحلة الثالثة (1971-1976)	نشرت خلال هذه المرحلة العديد من الدراسات والأبحاث في مجال محاسبة الموارد البشرية وتم تطبيق العديد منها في مجال تقييم أثر المعلومات التي توفرها محاسبة الموارد البشرية في اتخاذ القرارات الإدارية والاستثمارية.
المرحلة الرابعة (1976-1980)	شهدت هذه المرحلة تراجعا في الاهتمام بهذا الفرع من الجانبين الأكاديميين والمهنيين ويرجع ذلك إلى أن الجزء الأكبر من البحوث الأولية الأقل صعوبة قد أنجزت وبقيت الأجزاء الأكثر صعوبة والتي تتطلب عدد كبير من المؤسسات لتطبيقها والباحثين المتخصصين للقيام بها بالإضافة إلى ارتفاع تكاليف تطبيق هذه البحوث.
المرحلة الخامسة (1981-2000)	في هذه المرحلة كان هناك اهتمام جديد لكل من النظرية والتطبيق لمحاسبة الموارد البشرية، حيث تم إجراء عدد متزايد من البحوث الجديدة التي تتعلق بتطويرها وتطبيقها في عدد كبير من المؤسسات
المرحلة السادسة (من 2000 إلى غاية يومنا هذا)	عرفت بداية الألفية الثالثة توجهها عالميا نحو اقتصاديات المعرفة وتكنولوجيا المعلومات، ومن ثم تم التركيز بشكل كبير على مهارات الموارد البشرية باعتبارها محددات أساسية لخلق القيمة وتحقيق الربح ولتحقيق ميزة تنافسية، وفي هذه الفترة ترسخت قناعة لدى الباحثين والمهنيين أن الإنفاق على الموارد البشرية هو إنفاق رأسمالي سواء على المستوى الجزئي أو على المستوى الكلي.

سفيان : **التسجيل المحاسبي المعنوية وفق النظام المحاسبي المالي** (**الهياكل المعدنية المصنعة BATICIM**)، مجلة الاقتصاديات المالية البنكية وإدارة الأعمال، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة
10 01 2021 109

¹ - نور الدين مزيباني، أحمد بوالذهب، أثر القياس والإفصاح المحاسبي عن الموارد البشرية على القوائم المالية للمؤسسة (R.G.BARRY)
بسكر، الجزائر، يومي 23 24 فيفري 2016 :05.

المطلب الثاني: مفهوم محاسبة الموارد البشرية

موضوع محاسبة الموارد البشرية ليس بالحديث، بل يرجع إلى الستينات من القرن الماضي مروراً بعدة مراحل، هدفه حساب تكلفة وعائد الموارد البشرية وإعداد الموازنات الخاصة بها، وعليه ظهرت مفاهيم وتعريفات عديدة لمحاسبة الموارد البشرية من قبل العديد من الجمعيات والمفكرين والباحثين من ذوي العلاقة والاختصاص، منها ما هو تقليدي يركز على الجانب المادي الملموس فقط ومنها ما هو حديث يركز على قيمة الفرد المادية والمعنوية ويعتبر الفرد أصل من أصول المؤسسة مثله مثل باقي الأصول الأخرى.

1- تعريف محاسبه الموارد البشرية:

ظهرت عدة تعريفات لمحاسبة الموارد البشرية إهتم كل منها بدراسة جانب أو أكثر من الجوانب المتعلقة بمفهوم طبيعة الموارد البشرية، نذكر منها مايلي:

إن مفهوم محاسبة الموارد البشرية هو مفهوم فلسفي وليس عبارة عن نظرية أو طريقة معينة لها ثوابت ومبادئ معينة، وإنما هو مفهوم يعني كل العمليات الحسابية الملموسة وغير الملموسة التي تقوم بها المؤسسة من أجل تقييم رأس مالها البشري والفكري، وهذا بالاعتماد على كل الأنظمة الموجودة في المؤسسة من نظام المعلومات الإداري، نظام المعلومات المحاسبي، ونظام مراقبة التسيير ومختلف الأنظمة الأخرى.¹

يرتكز التعريف الكلاسيكي لمحاسبة الموارد البشرية على تعريفها من منظور الأجر أو الراتب وهو تعريف مشتق من وظيفة المحاسبة العامة حيث يعتبر هذا التعريف محاسبة الموارد البشرية هي محاسبة الأجور التي تعنى بحساب مختلف مستحقات العمال من خلال العمل على تحديد مكونات أجرة أو راتب العامل، إلى جانب ذلك يضيف تعريف آخر على غرار الأجر أو الراتب مختلف مصاريف التدريب والتكوين حيث يعرف محاسبة رأس المال الفكري على أنها المحاسبة التي تعنى بالإضافة إلى مراقبة ومتابعة الرواتب أو الأجور، مختلف مصاريف التكوين والتدريب، وبالتالي يتم تقييم رأس المال الفكري على أساس مستحقات العامل من أجر بالإضافة إلى مصاريف التدريب والتكوين.²

ولقد وجهت انتقادات للتعريفين السابقين لأنهما يركزان بالأساس على القيمة المادية للفرد دون العناية بالجانب غير الملموس مثل الأداء، لذلك ظهرت تعريفات حديثة لمحاسبة الموارد البشرية تركز بالأساس على قيمة الفرد المادية والمعنوية ويعتبر الفرد أصل من أصول المؤسسة مثله مثل باقي الأصول الأخرى، ويمكن عرض أهمها فيما يلي:

1- أيمن عبد الله

البشرية وأهميتها وأهدافها

مفهوم

تاريخ الإطلاع: <https://ay83m.wordpress.com> 2022/05/15.

:

2- مفهوم محاسبة الموارد البشرية، مدونة إدارة الموارد البشرية، 2009

تاريخ الإطلاع: <https://humanresourcesblogger.wordpress.com> 2022/05/14.

عرفتها لجنة المحاسبة عن الموارد البشرية التابعة لمجمع المحاسبة الأمريكي محاسبة الموارد البشرية بأنها «عملية تحديد وقياس البيانات المتعلقة بالموارد البشرية وتوصيل المعلومات إلى الأطراف المستفيدة منها، وهي بذلك تشمل التكاليف التي تتحملها المنظمات التي تهدف إلى تحقيق الربح وغيرها في سبيل استقطاب واختيار وتعيين وتوظيف وتدريب وتنمية الموارد البشرية»¹

كما عرفت جمعية المحاسبة الأمريكية محاسبة الموارد البشرية بأنها: «عملية تحديد وقياس الموارد البشرية وإمداد الوحدات الإدارية المعنية بهذه المعلومات، وهي أيضا تتضمن تحديد التكاليف التي تتحملها المؤسسات مقابل جمع واختبار وتوظيف وتأجير وتدريب الأصول البشرية وقياس قيمتها للمؤسسة»². وأيضاً «أصبحت عملية الاعتراف وقياس الموارد غير الملموسة المرتبطة بالعمالة تعرف باسم محاسبة الموارد البشرية وتتضمن هذه العملية قياس التكاليف التي حدثت بواسطة المؤسسة والمؤسسات الأخرى لجذب الموارد البشرية واختيارها واستثمارها وتدريبها وتنميتها، وتشمل أيضا القيمة الاقتصادية لهؤلاء من وجهة نظر المؤسسة التي ينتسبون إليها»³

في حين عرفها نيومان (Newman) على أنها «قياس قدرات جميع العاملين في الشركة»⁴. إلى جانب ذلك تعرف على أنها: «هي عملية قياس وإعداد التقارير عن الديناميكيات البشرية في المنظمة، وهي عملية تقييم حالة الموارد البشرية في المنشأة وقياس التغير في هذه الحالة على مدار الزمن، كما أنها عملية توفير معلومات عن الأفراد والجماعات للمنشأة لمتخذي القرارات سواء داخل المنشأة أو خارجها»⁵. نلاحظ أن هناك تعاريف لم توضح أهمية التعرف على البيانات الخاصة بالموارد البشرية، إلى جانب عدم توضيح مفهوم وطبيعة البيانات الخاصة بالموارد البشرية وهدفها، وبناء على ما سبق ظهرت التعاريف الآتية لتدارك النقص في التعاريف السابقة:

عرفها إريك فلامهولتز (Eric Flamholtz) على النحو التالي: «محاسبة الموارد البشرية هي محاسبة الأفراد الموارد التنظيمية، وتشمل التكاليف التي حققتها المنظمة من خلال التوظيف والاختيار والتدريب والتطوير للأصول البشرية، وكذلك قياس القيمة الاقتصادية للأفراد بالنسبة للمنظمة»⁶.

¹ - IONEL, Vatasoiu Cristian, ALINA, Cornescu, DUMITRU, Motoniui Ioan, et al, **Human resources accounting accounting for the most valuable asset of an enterprise**, Annals of the University of Oradea: Economic Science, vol.01, Issue.02, 2010, P:926.

² - أريك فلامهولتز، تعريب محمد عصام الدين، حامد حجاج، المحاسبة عن الموارد البشرية، دار المريخ، الرياض، 1992، 05.

³ - حسين مأمون توفيق حمدان، نظرية المحاسبة العلمية 2006 :152.

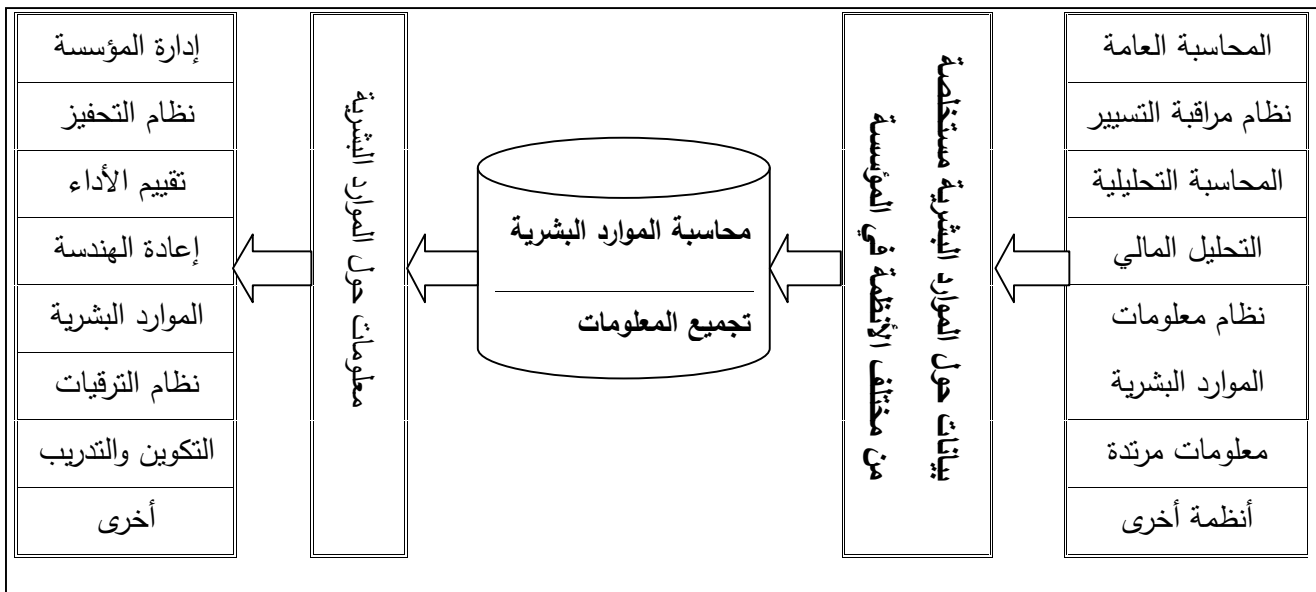
⁴ - GUEMBOUR Abderraouf, **Measuring human resources' value using human resources accounting methods and models-Theoretical study**, Al-Wahat Journal for Research and Studies ,vol. 13, no 2, 2020, p:1420.

⁵ - حسين القاضي، مأمون توفيق حمدان، مدخل معاصر في نظرية المحاسبة، دار العلمية، عمان، الأردن، 2001 :135.

⁶ - MONDAY Osemeke, **Human Resources Accounting: Issues, Benefits and Challenges**. International journal of economics, finance and management sciences, New York, USA, 2017, vol.05, Issue.03, P:130.

عرفها (sidney davidson) "محاسبة الموارد البشرية هي مصطلح يستخدم لوصف فروض متنوعة تبحث في التقرير عن الموارد البشرية وتؤكد أهميتها في تحقيق أرباح المشروع ومجموع أصوله"¹ أما (Sharma & Shukla) "يمكن أن ينظر للمحاسبة الموارد البشرية على أنها نظام معلومات يوفر المعلومات إلى الإدارة عن التغيرات عبر الزمن حول حجم الاستثمار في عنصر الموارد البشرية في المنشأة"². من التعاريف السابقة يمكن استنتاج أن مفهوم محاسبة الموارد البشرية مفهوم فلسفي وليس عبارة عن نظرية أو طريقة معينة لها ثوابت ومبادئ معينة وإنما هو مفهوم يعني كل العمليات الحسابية الملموسة وغير الملموسة التي تقوم بها المؤسسة من أجل تقييم رأس مالها الفكري وهذا بالاعتماد على مختلف الأنظمة الموجودة في المؤسسة، وعليه فمحاسبة الموارد البشرية هي المحاسبة التي تهتم بقياس القيمة الاقتصادية للموارد البشرية من خلال مختلف العمليات الحسابية المتعلقة بتقييم تكلفة المورد البشري (التكلفة القابلة للقياس والتكلفة غير القابلة للقياس) وتقييم أداء المورد البشري الملموس وغير الملموس وأثرهما على الأداء الكلي للمؤسسة في وسط بيئة الأعمال التي تنشط فيها، كما ويتضمن مراعاة الاستثمار في الأفراد، وكيفية تغير قيمة الأفراد، كما هو مبين في الشكل الآتي:

الشكل رقم (1.2): توضيح مفهوم محاسبة الموارد البشرية



المصدر: سومية تبة،

- دراسة عينة من المؤسسات-

(غير منشورة) كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير قسم علوم التسيير، تخصص تسيير

2020 :40.

¹ - بشير عبد العالي، بوعلام مسعودي، أسس محاسبة الموارد البشرية مقارنة نظرية مجلة المنتدى للدراسات والأبحاث الاقتصادية، كلية الاقتصاد والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجلفة، الجزائر، المجلد 01 02 2017 :144.

² - Sharma S, Shukla R. **Application of Human Resource Accounting in Heavy Industries**, SAMRIDDHI: A Journal of Physical Sciences, Engineering and Technology, Vol.01, Issue.02, 2010 p.131.

من الشكل السابق يتضح أن محاسبة الموارد البشرية عبارة عن جمع البيانات الخاصة بالموارد البشرية وتصنيفها، ومقابلة قيمتها في المؤسسة بتكاليف تلك الموارد، وتتضمن التكاليف المتعلقة بالتوظيف والاختيار والتدريب والتوظيف وما إلى ذلك، وهذا بالاعتماد على مختلف الأنظمة الموجودة في المؤسسة، أي المحاسبة التي تهتم بقياس القيمة الاقتصادية للموارد البشرية من خلال مختلف العمليات الحسابية المتعلقة بتقييم تكلفة وأداء الموارد البشرية وأثرهما على الأداء الكلي للمؤسسة، حيث تتمثل القيمة الاقتصادية في قيمة المورد البشري بعد تطويره إضافة إلى تكاليف استقطابه وجميع التكاليف المرتبطة به للمحافظة على قيمته المستقبلية.

ويمكن القول أنها تتميز بالخصائص التالية:

- هي نوع من أنواع المحاسبة تعني فقط بكل ما يتعلق بالمورد البشري؛
- لها طابع مادي وطابع معنوي مثل المعارف والمهارات التي وهي لا تنفصل بينها؛
- تمثل نظام محاسبي له مقوماته وأهدافه لها القدرة على تحديد التكلفة الحقيقية للعنصر البشري وقياس العوائد المرجوة منه؛
- تسمح بالتحديد الدقيق لمجالات الاستثمار في المورد البشري.

2- أهمية محاسبه الموارد البشرية:

تأتي أهمية محاسبة الموارد البشرية من خلال أهمية المورد البشري في المؤسسات الاقتصادية، وما تشكله من مورد هام من بين مواردها التي تستخدم في عملياتها الاقتصادية، فضلا عن قيمتها الاقتصادية التي يجب متابعتها ورصد التغيرات التي تطرأ عليها خلال فترة زمنية معينة، وبذلك تساهم محاسبة الموارد البشرية في تحقيق كفاءة استخدام القوى العاملة المتاحة عن طريق قياس قيمة الموارد البشرية العاملة بالمشروع باستخدام طرق علمية مناسبة قابلة للتطبيق العملي، وقياس تكلفة إعداد وتجهيز الموارد البشرية مثل تكاليف التعيين والتدريب... الخ.

تتبع أهمية محاسبة الموارد البشرية من قياس الموارد البشرية المتاحة والمستخدمة في المؤسسات الاقتصادية المختلفة، كما تزداد أهمية الأصول البشرية في بيئة الإنتاج الحديثة، بيئة تكنولوجيا المعلومات حيث تسعى المنشآت إلى اعتماد إستراتيجية إدارة الجودة الشاملة وما يتبعها من استراتيجيات فرعية مثل سياسة إنتاج خال من العيوب وسياسة في الوقت المناسب، شراء وتخزين وإنتاج وتسليم وهكذا فان تجاهل تأصيل العنصر البشري يعد نقصا وإهمالا كبيرا ويؤثر على المركز المالي للمؤسسة ويجعل أصول المؤسسة بعيدة كل البعد عن قيمتها الحقيقية.¹

¹- علي عبد الله شاهين، النظرية المحاسبية (إطار فكري تحليلي وتطبيقي) كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2011: 260.

إلى جانب ذلك تكمن أهمية محاسبة الموارد البشرية في التخطيط السليم للقوى العاملة لمواجهة الأعباء الحالية والمتوقعة، وتقدير الاستثمارات التي تواجهها المؤسسات في بناء تنظيمها الإنساني، فضلا عن تحديد أفضل مجالات الاستفادة من الأصول البشرية وذلك عن طريق قياس العائد من استخدام هذه الأصول إلى جانب تقدير التكاليف الحقيقية للأعمال مما يساعد على اتخاذ القرارات.¹

تتبع أهمية محاسبة الموارد البشرية من قياس الموارد البشرية المتاحة والمستخدمه في الوحدات الاقتصادية المختلفة، مما يساهم في مساعدة الإدارة بمستوياتها المختلفة على القيام بوظائفها في التخطيط والرقابة على الموارد البشرية بفاعلية وكفاءة من حيث:

- قياس العائد على رأس المال المستخدم في المؤسسة والذي يتم من خلال العلاقة بين صافي الأصول بما فيها الأصول البشرية، مما يعطي دقة وموضوعية في القياس.
- تخطيط الموارد البشرية في المؤسسة ورسم التصورات المستقبلية تتطلب توافر البيانات والمعلومات عن كافة موارد المؤسسة المتاحة لديها، وذلك لمساعدة الإدارة في اتخاذ القرارات المناسبة والمحاسبة عن الموارد البشرية تؤمن للإدارة ما تحتاجه من معلومات وبيانات عن الأصول البشرية، وهذا بدوره يساعد الإدارة على تخصيص الموارد البشرية على أفضل الوظائف والمهارات المتاحة بالمؤسسة، إضافة إلى ترشيد الإنفاق على الموارد البشرية وتحديد الحجم الأمثل من الاحتياجات البشرية.²
- تفعيل الدور الرقابي في المؤسسة من خلال مساهمة محاسبة الموارد البشرية في حث الإدارة على المحافظة على الأصول البشرية للمؤسسة، وعدم تصفية تلك الأصول من جهة، وإيجاد وسيلة لتقييم مدى قيام الإدارة بالمحافظة على الموارد البشرية وذلك لمعرفة مدى نجاح الإدارة في إدارة واستثمار والاستغلال الأمثل من الموارد البشرية المتاحة.
- تفعيل المسؤولية الاجتماعية حيث أن محاسبة الموارد البشرية تمكن القائمين على تقييم المؤسسة تجاه المجتمع من توفر المعلومات الخاصة بالموارد البشرية، كما يمكن أن تقدم محاسبة الموارد البشرية خدمة للأطراف الخارجية تساعدهم في عملية اتخاذ القرارات المتعلقة بهم، وذلك من خلال معرفة قيم الأصول البشرية التي تتواجد في المؤسسة ومدى تأثيرها على الوضع المالي فيه.
- قياس عائد الاستثمار في تدريب رأس المال البشري بالمؤسسة من خلال ما توفره من معلومات شاملة ودقيقة حول تكاليف الموارد البشرية.³

¹ - جمال أحمد الدوري، إسماعيل يحيى التكريتي، نظام معلومات محاسبة الموارد البشرية (دراسة مقدمة لتصميم نظام محاسبة الموارد البشرية (كلية العلوم الإدارية والمالية، جامعة عمان الأهلية، عمان، الأردن، 2012 : 06.

² - ليلي بوحديد محاسبة الموارد البشرية في قياس عائد الاستثمار في تدريب رأس المال البشري بالمؤسسة الصناعية - اقتصادية، المجلد 06 01 2016 : 102.

³ - صابر عباسي، إيمان زنودة، مشاكل محاسبية معاصرة، النشر الجامعي الجديد طباعة - توزيع، تلمسان، ال 2021 : 64.

- كما تحقق محاسبة الموارد البشرية في المؤسسة عدة مزايا، نذكر منها:¹
- تساعد محاسبة الموارد البشرية المؤسسة على القيام بمسؤولياتها الاجتماعية، وذلك عن طريق وضع أهداف لتنمية الموارد البشرية إلى جانب الأهداف الإنتاجية؛
 - عدم تحميل حسابات النتيجة بكافة المصروفات المرتبطة بالموارد البشرية التي تستنفذ خلال الفترة المالية، مما يترتب عليه زيادة الأرباح؛
 - تشجيع عمليات القروض طويلة الأجل بضمان الأصول التي تضخمت بزيادة أصول الموارد البشرية؛
 - التأثير في سلوكيات الموارد البشرية بما يدفع بالمستثمرين إلى استثمار أموالهم في مثل هذه المؤسسات التي تعكس حساباتها الختامية موقفاً متفائلاً بالنسبة للفترة المالية الواحدة.
 - تساعد محاسبة الموارد البشرية الإدارة على حسن استخدام مواردها البشرية، واتخاذ القرارات الملائمة بشأن توظيفهم وتوجيه جهودهم.
 - تساعد محاسبة الموارد البشرية في تحويل النظرة إلى الموارد البشرية من أنهم أعباء إلى أنهم أصول، ومن ثم فإنها تجعل الإدارة تزيد اهتمامها بتطوير الموارد البشرية، وعدم اعتبارهم أدوات إنتاجية فحسب، بل أنهم أعضاء مشاركين يساهمون في تحقيق أهداف المؤسسة إلى جانب أهدافهم الشخصية.
 - كما تهدف محاسبة الموارد البشرية إلى إعداد البرامج التدريبية اللازمة لرفع مهارات وقدرات الأفراد وذلك ما تظهره من تكاليف هذه البرامج والعائد المتوقع مقابل ذلك، وتحديد أثر برامج خفض التكاليف بما يخص الموارد البشرية (عزوف الإدارة عن إجراء دورات تدريبية تخصيصية، عدم إجراء اختبارات كافية لتحديد الأفراد المراد تعيينهم ...) مما يعكس وبشكل مباشر على الإنتاجية ومعدل دوران العمل وهذا ما تظهره محاسبة الموارد البشرية بشكل واضح، من خلال التقارير والبيانات التي تقدمها.²
- يعتبر العنصر البشري كاستثمار يحقق عوائد طويلة الأجل للمؤسسة في شكل زيادة في إنتاجيتها، فالعديد من المؤسسات تحقق نجاحها من خلال قدرتها الفعالة لمواردها البشرية وقدرتها على الحصول والاحتفاظ بموظفين ومديرين على درجة عالية من الكفاءة والمهارة، فكفاية وفعالية وكفاءة المورد البشري تعد عاملاً أساسياً في تحقيق الاستخدام الأمثل للاستثمارات المادية في الصناعات الحديثة، خاصة في ظل بيئة الإنتاج المعاصرة والاعتماد على تكنولوجيا المعلومات، ولقد أدى هذا الاهتمام بالموارد البشرية لدى المؤسسات إلى تكوين قسم خاص يهتم بها لاستقطاب العاملين وتدريبهم وتحسين مستواهم... الخ.

¹ - وليد الحيايلى دراسات في المشاكل المحاسبية المعاصرة، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، 2004 : 02

² - سامية خرخاش، حسين محمودي، أهمية استخدام نظام معلومات محاسبة الموارد البشرية في المؤسسات الجزائرية ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة تلمسان، الجزائر، 2011 : 106-107.

المطلب الثالث: العوامل المساعدة في استحداث محاسبة الموارد البشرية

تهدف محاسبة الموارد البشرية إلى مساعدة الإدارة بمستوياتها المختلفة والأطراف الخارجية في اتخاذ القرارات المتعلقة بتخطيط واستخدام ورقابة الموارد البشرية، الأمر الذي يؤدي إلى تحقيق أهداف المؤسسة، وهناك العديد من الدوافع وراء التفكير في محاسبة الموارد البشرية كأداة لقياس التكاليف المتعمقة بالموارد البشري، نذكر منها:¹

- الأخذ في الاعتبار عنصر الموارد البشرية بوصفه أحد المكونات الأساسية لشهرة المحل في المؤسسات؛
- الحاجة إلى رسملة بعض عناصر الإنفاق عمى الموارد البشرية بسبب ضخامتها وعدم اتصافها بخاصية الدورية في الإنفاق؛
- الإتجاه المتزايد نحو تكوين نظام معلومات محاسبية عن الموارد البشرية هدفه تزويد الإدارة بالمعلومات اللازمة لتخطيط القوى العاملة في المؤسسة وترشيد القرارات الخاصة بها؛
- رغبة المستخدمين الخارجيين لمكشوفات المالية في معرفة درجة الرضا ومعنويات العاملين؛
- من جانب آخر يمكن تحديد أسباب تزايد اهتمام المحاسبين بمعالجة الموارد البشرية في النقاط التالية:²
- المورد البشري هو من أهم أنواع الأصول المنتجة في المؤسسة وذو تأثير جوهري على الإنتاجية.
- المورد البشري له قيمة سوقية، تبرر بما حدث في الولايات المتحدة الأمريكية سنة 1968 عندما استقال ثمانية من كبار المديرين في شركة (Motorola) والتحقوا للعمل بشركة (Future) المنافسة، فانخفضت القيمة السوقية لأسهم الشركة الأولى بحوالي 41 مليون دولار، مقابل ارتفاع القيمة السوقية لأسهم الشركة الثانية بمبلغ 14 مليون دولار خلال 24 ساعة من تاريخ إعلان خبر الاستقالة.
- تعطي محاسبة الأصول البشرية دلالات مهمة لبعض النسب المحاسبية، فقد أوضحت شركة (Volvo) السويدية لصناعة السيارات أن كل نقص في معدل دوران العمالة بنسبة 5% يعادل توفير مبلغ خمسة آلاف جنية إسترليني على الشركة، علما أن الشركة المذكورة قد تمكنت من حساب هذه الأرقام باستخدام نظام لمحاسبة الموارد البشرية.
- ضغوطات مؤثرات البيئية الخارجية من ضغوطات قانونية مثل القوانين والتشريعات التي تصدرها الدولة بهدف حماية حقوق الملكية الفكرية، وأيضا النقابات العمالية وهذا من حيث تحديد حقوق العاملين من أجور وميزات إضافية وإجازات وخدمات وغيرها، إلى جانب تأثير سوق العمل حيث إذ تتأثر بظروف

¹ - المدھون تطبيق محاسبة الموارد البشرية في البنوك التجارية في فلسطين دراسة ميدانية، مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين 23 02 2015 :125.

² - فهد المطيري، تطبيق نظم محاسبة الموارد البشرية في الشركات المساهمة العامة بدولة الكويت- ماجستير (غير منشورة)، كلية

19: 2010

العرض والطلب على العمل، وهي ظروف متغيرة بطبيعتها وخارجة عن نطاق المؤسسة بحيث يصعب التحكم فيها من قبل المؤسسة وحدها.

■ التطور الكبير الحادث في مجال الاختراعات وفي مجال تكنولوجيا المعومات واستخداماتها في المؤسسات الصناعية وما صاحبها من أثر كبير عمى القيم الاقتصادية لهذه المؤسسات. كما أشار فلامهولتز (Flamholtz) أيضا إلى مجموعة من العوامل التي يرجع إليها الإهتمام بمحاسبة الموارد البشرية من بينها:¹

- اهتمام الأدب المحاسبي بمفاهيم وطرق محاسبة الموارد البشرية التي تمثل الأصول الأساسية لمعظم المؤسسات وخاصة المؤسسات الصناعية والخدمية؛
- مع زيادة التقدم الفني زادت حاجة الأفراد للتعليم والتدريب واكتساب المهارات والخبرات التي تزيد من قيمة رأس المال البشري، بالإضافة إلى قيام بعض المؤسسات بالإنفاق على تشغيل وتنمية الأساليب الفنية والإدارية ومهارات بعض العاملين إيماناً منها بأن العائد من هذه الاستثمارات يتمثل في منافع مستقبلية يحصل عليها الأفراد.

الجدول رقم (2.2): مبررات تطبيق محاسبة الموارد البشرية

<ul style="list-style-type: none"> ■ تطوير إدارة الموارد البشرية ■ التركيز على الموظفين كأصول ■ الحفاظ على القوة العاملة المؤهلة 	دواعي داخلية
<ul style="list-style-type: none"> ■ التغلب على المشاكل المترتبة عن الأصول الملموسة ■ إعادة توزيع المسؤوليات الاجتماعية بين القطاعين العام والخاص 	دواعي خارجية
<ul style="list-style-type: none"> ■ التغلب على صعوبات توفير المعلومات الكافية للمستثمرين في الميزانيات العمومية ■ التعريف بالمؤسسة وتحسين صورتها ■ اجتذاب الموظفين مستقبلاً 	دواعي داخلية وخارجية

Source: Parameswaran R. & Jothi K, **Human resource accounting**, The chartered accountant journal, Vol.53, Issu.07, 2005, P:870.

مما سبق يمكن القول أنه لا يمكن بأي حال من الأحوال تجاهل أهمية العنصر البشري في المؤسسات الاقتصادية، وتطبيق محاسبة الموارد البشرية يؤدي إلى تطوير الفكر الاجتماعي للبشر الذي كان ينظر إلى العنصر البشري على أنه أحد عناصر الإنتاج فقط، فجميع الأنشطة والخطط والاستراتيجيات يتم وضعها وتنفيذها وإدارتها والرقابة عليها وتقييمها من قبل العنصر البشري، وبالتالي هذا العنصر هو من يكون مسؤولاً عن الإنتاجية والربحية وتوفير الأموال اللازمة لاستمرار المؤسسة.

¹ - بشير عبد العالي، بوعلام مسعودي، 149.

المبحث الثاني: طبيعة ومقومات الأصول البشرية

أصبحت هناك حاجة إلى الإهتمام بالموارد البشرية وأهميتها كأصل من أصول الوحدة الاقتصادية، وذلك لإيجاد طرق جديدة لتحقيق أهدافها وتحسين أداءها وتوفير مكانة تنافسية لها، حتى أصبحت الكثير من المؤسسات تعنى بكيفية تحديد القيم التي تعكس معارف ومهارات العاملين، لذلك فإن للأصول خصائص معينة متعارف عليها في الأدب المحاسبي وهي في حد ذاتها تمثل معايير يتم الأخذ بها لتسمية الأصل من عدمه.

المطلب الأول: ماهية الأصول (التقييم المحاسبي للأصول)

ظهر مصطلح الأصل (asset) في الأوساط المحاسبية منذ مدة طويلة اقترنت أساسا بظهور معادلة الميزانية: الأصول = رأس المال + الخصوم، إلا أن تعريفه شهد تباينات كثيرة بين المنظرين في مجال المحاسبة ففي بداية الأمر تم تعريف على انه كل شئ مملوك للمؤسسة وله قيمة، حيث أن جوهر أي أصل يكمن في قدرته على سداد ديون المشروع، والوفاء بالمستحقات المترتبة في ذمتها.

لذلك فقد عرف (oliver) الأصول على أنها "تلك الموارد التي تستخدم في سداد الالتزامات والديون التي على المشروع"¹ وعندما يكون الأصل قادرا على سداد ديون المؤسسة لا بد من التسليم بأن يكون هذا الأصل مملوكا للمؤسسة وأحد مكونات رأسمالها، وأن يكون له قيمة مالية معينة يمكن لها الوفاء بما على المؤسسة من التزامات.

ثم تطور التعريف فمن وجهة نظر رأي أصحاب المؤسسة أو المشروع يعتبر (Canning) بأن الأصل "هو عبارة عن خدمات مستقبلية متوقعة ويمكن ترجمتها إلى شكل نقدي في كل وقت"²

في حين عرف مجلس معايير المحاسبة الأصل على أنه "مورد يسيطر عليه المشروع نتيجة لأحداث سابقة، ومن المتوقع أن ينجم عنه منافع اقتصادية مستقبلية تتدفق إلى المشروع"³

أما جمعية المحاسبين الأمريكيين فعرفت على أنها "شئ ما يمثل رصيد مدين يرحل إلى فترات مستقبلية في دفاتر المحاسبة بوصفه حق من حقوق الملكية نتج عن نفقة تمت وترتب عنها حق ملكية تتعلق بالمستقبل"⁴ وحسب الإطار المفاهيمي (IFRS) يعرف الأصل بأنه "مورد تحت رقابة المؤسسة، قد يكون ماديا (عقار، آلة...الخ) وقد يكون غير مادي(شهادة اختراع، علامة تجارية...الخ) ناتج عن أحداث ماضية (مثل شراء،

¹ - لعبيبي البوعلي، وليد الحياي، محاسبة الموارد البشرية، مركز الكتاب الأكاديمي، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2015 : 17.

² - الزويلف الإدارية اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، 2022 : 36.

³ - جمعة حميدات، منهاج خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS Expert)، المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين، 2014 : 15.

⁴ - مؤيد الفضل، المشاكل المحاسبية ، دار المسيرة، الأردن، دون سنة نشر، ص:120.

إنتاج، مقايضة، هدية) وليست أحداث منتظرة (نية شراء أصل مستقبلا ليس حدثا ولا يسجل) مع جني مزايا اقتصادية (استعمال الأصل في إنتاج سلع وخدمات لتباع بعد ذلك أو ليستعمل في تسديد دين) وقد تستعمل لأغراض إدارية وقد تؤجر للغير ومختلف استعمالاتها تتعدى السنة.¹

أما الإطار المفاهيمي لإعداد وعرض القوائم المالية الصادر عن هيئة معايير المحاسبة الدولية (IASB) عام 1988 فعبر عن الأصل على أنه "مورد خاضع لسيطرة المؤسسة، ناتج عن أحداث ماضية، ويتوقع أن تتدفق منافع الاقتصادية المستقبلية على المؤسسة"²

الملاحظ أنه يمكن تقسيم التعاريف السابقة إلى قسمين، تعاريف عكست وجهة النظر القانونية وهي اشترطت توافر حق الملكية والحيازة للمورد باعتباره أصلا من الأصول وبالتالي قدرته على سداد الديون، وتعاريف أخرى عكست وجهة النظر الاقتصادية وقد اشترطت حتى يكون المورد ضمن الأصول إذا ما توافر الحق في استلام منافع اقتصادية مستقبلية وهذا يعني ضرورة توافر أربعة مقومات تتمثل فيما يلي:

- معيار الملكية.
- معيار المقدرة الإنتاجية أو الخدمة أي له القدرة على توليد الإيرادات والعوائد لاعتباره ضمن الأصول.
- معيار الخدمات المستقبلية أي أن يكون هناك توقع لمنافع اقتصادية مستقبلية.
- معيار القابلية للقياس أو التحديد أي إمكانية قياس هذه المنافع.

المطلب الثاني: توافق خصائص الأصول في الموارد البشرية

تعتبر الأصول عن مجموعة الوسائل أو الموارد الاقتصادية التي تمتلكها المؤسسة من أجل الحصول على منافع اقتصادية مستقبلية متوقعة منها، وذلك باستخدامها في العملية الإنتاجية أو مساعدتها على تحقيق ذلك، وحتى نبين مدى توافر وتطابق هذه الخصائص والمقومات في الأصول أو الموارد البشرية فكان لا بد من تناول كل خاصية على حدى من خلال آراء المؤيدين والمعارضين في ذلك على النحو التالي:

1- معيار الملكية: حتى نعتبر المورد "أصل" تابعا للمشروع فإنه يجب أن يكون للمشروع توفر خاصية ملكية هذا المورد وبمعنى آخر كما ورد في المعايير المحاسبية الدولية تفرض على المنشأة السيطرة على أصل إذا كانت تملك سلطة الحصول على المنافع الاقتصادية وتستطيع الحد من إمكانية وصول الآخرين لهذه المنافع وهذه السيطرة تتبع عادة من الحقوق القانونية، وهناك من أيد فكرة أن الموارد

العالمية، الجزائر، 2015: 96.

¹ - محمد بوتين، المحاسبة المالية ومعايير المحاسبة الدولية- دروس وتمرين

² - De Ernst & Young LLP, **International GAAP 2021: Generally Accepted Accounting Practice Under International Financial Reporting Standards**, John Wiley & Sons, 2021, P:1295.

البشرية تعتبر من أصول المشروع استنادا إلى معيار الملكية، ولهم مبرراتهم في ذلك، ومن جانب آخر هنالك من عارض هذه الفكرة مقدماً مبررات لهذا الرفض.

بالنسبة لمن عارض فكرة اعتبار الموارد البشرية أصلاً من أصول المشروع على أساس أن الموارد البشرية المتمثلة بالأشخاص لا تخضع للملكية أو التملك، وبالتالي عدم إمكانية تبادل هذه الأصول (الموارد البشرية) في السوق لعدم إمكانية شراء أو بيع هذا الأصل من قبل المشروع، لذلك لا يمكن إظهار الموارد البشرية كأصل في قائمة المركز المالي للمشروع هذا من جهة ومن جهة أخرى فإن القيم والمثل العليا والأخلاق تحتم علينا عدم التسليم بفكرة امتلاك الأفراد.¹

كما أن ارتباط تعريف الأصل بالملكية لا يكفي للدلالة على كثير من البنود التي تظهر في قائمة المركز المالي، والتي تعتبر في نظر المحاسبين أصولاً، فمثلاً هناك بنود مثل مصاريف التأسيس، وشهرة المحل، والحملات الإعلانية، فجميعها تعتبر أصولاً تظهر ضمن قائمة الميزانية، إلا أنها لا تتصف بأية صفة من صفات الملكية.

إلى جانب ذلك هناك فرقا بين الحائز على الأصل وبين المالك الحقيقي، فقد تكون الشركة هي الحائزة على الأصول لفترة محددة، بينما الملاك الحقيقيون لها هم أصحاب الاستثمارات طويلة الأجل من مساهمين أو أصحاب الودائع، حيث تتوافر في هذه الفئة عناصر الملكية الاقتصادية وهي الإدارة والمخاطرة والربح.²

الجدول رقم (3.2): آراء المفكرين حول معيار ملكية المورد البشري

معارضو فكرة ملكية المورد البشري	مؤيدو فكرة ملكية المورد البشري
المورد البشري المتمثل في الشخص لا يخضع للملكية نظراً لعدم إمكانية تبادل هذا الأصل في السوق، كما أن القيم والمثل العليا تحتم علينا بعدم التسليم بفكرة امتلاك الأفراد، كما أن هناك موارد أخرى لا تمتلكها المؤسسة وتعتبر ضمن أصولها، وطالما أن الموظفين يمكن استبدالهم بغيرهم ففكرة العمل لا تتضمن دائماً نفس الأشخاص أو أنها مجموعة متغيرة تتغير سريعاً.	المراد بالملكية هنا سيطرة القانونية الناتجة عن عملية التعاقد، بالإستناد إلى فكرة أن هناك تعاقد بين المشروع والمورد البشري يلزم المورد البشري بالعمل لدى المشروع طيلة فترة التعاقد، كما أن عملية إحلال واستبدال الموارد البشرية تعطي الحق للمشروع بتغيير أي مورد بشري متى نشأت الحاجة إلى ذلك مع توفر الشروط الضرورية لهذا الاستبدال.

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على: رجا رشيد عبد الستار، أمل حسن علوان، قياس تأثير القيمة المالية للموارد البشرية على قرارات المستثمرين (دراسة تطبيقية)، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد 13، العدد 42، معهد قسم التقنيات المالية والمصرفية، 2018، ص: 303.

¹ - البشرية المفهوم والأهمية عينة العراقية 08 16، كلية الإدارة 2013 : 176.

² - لعبيبي البوعلي، وليد الحياي، 21:.

وهناك ثلاث خصائص يجب توفرها حتى نعتبر أي مورد لدى المشروع ينطبق عليه معيار الملكية هي:
 أ- **حيازة الأصل:** حيث يعتبر المورد البشري من ضمن أصول المشروع لفترة محددة، وذلك من خلال التعاقد القائم بين المورد البشري وبين المشروع الذي بموجبه يكون على هذا التعاقد للمشروع الحق في الانتفاع والاستخدام بناء على هذا التعاقد.

ب- **الرقابة على الأصل:** بمعنى أن تكون لدى المشروع قدرة التحكم والسيطرة على كل أو جزء من الخدمات المستقبلية، وهذه الرقابة تتبع أساساً من امتلاك وحيازة الأصل، والحق في أن يكون لصاحب الرقابة الأصل أو المالك أو لمن تنازل له المالك عن الأصل، "وفي حالة الموارد البشرية يمكن للوحدة الاقتصادية أن تفرض رقابة على الأفراد العاملين لديها عن طريق ما يسمى بالعقد المانع الذي يحدد للفرد بمباشرة قدراته ومهارته والخبرة المكتسبة لديه بشكل كلي أو جزئي وبالتالي يعتبر شكلاً من أشكال الولاء الإجباري وبالتالي الخضوع لرقابة المشروع وعدم الإخلال بشروط العقد"¹.

ج- **التصرف بالأصل:** حيث يحق للمشروع التصرف في موارده الاقتصادية بما يحقق الهدف الذي استخدم من اجله هذا المورد وتأخذ صورة التصرف بالنسبة لموارد المشروع الأشكال التالية (عن طريق إعادة البيع أو التخزين أو التوجيه)؛ أما بالنسبة للموارد البشرية فإن عملية التصرف به لا تكمن بعملية بيعه (لعدم وجود سوق له وعدم وجود أنظمة وقوانين تبيح ذلك) وإنما تكمن في عملية مرادفة لها وهي التسريح أو النقل أو الاستغناء عن هذا المورد كلياً أو جزئياً وذلك مقابل تعويض معين ضمن شروط².
 بناء على سبق ذكره يتضح أن هنالك عدة جوانب يجب أن تتوفر في الموارد البشرية حتى يمكن أن ينطبق عليها معيار الملكية، وعليه نستنتج أن معيار الملكية ينطبق على الموارد البشرية كما هو الحال في الموارد المادية الأخرى المتمثلة في الأصول المادية للشركة ولكن الملكية هنا ليست بالمعنى المطلق الذي نفهمه وإنما في إطار الجوانب الثلاثة السابقة الذكر.

إن من أهم المشاكل التي تواجه المؤسسات بالنسبة لعملية عرض الأصول البشرية هي احتمالات دوران العمل، لأنه بالنسبة للمؤسسات الأفراد غير مملوكين لديها، بالرغم من أن بعض المؤسسات تلتزم بعقود تحكم حركتهم، ومع ذلك لهؤلاء الموظفين حرية نسبية في ترك المؤسسة دون موافقتها، إذن فهناك حالة عدم التأكد حول المدة الزمنية للاستفادة من الخدمات المستقبلية للأفراد³.

¹ - الوردي خدومة، نور الدين فلقيل، إمكانية قياس المورد البشري باعتباره أصلاً من أصول المؤسسة ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة تبسة، الجزائر، المجلد 04 01 2021 315:

² - أحمد يعقوب الرابي، نموذج مقترح لتطبيق محاسبة الموارد البشرية في الأندية الرياضية الأردنية (مذكرة ماجستير غير منشورة)، كلية الدراسات العليا، 2017 22:

³ - عبد الجليل هداجي، عماد عبد الخالق الطحان، المعالجة المحاسبية للمورد البشري في المؤسسة .232: 2020 01 04

2- معيار المقدرة الإنتاجية (أو الخدمية): الغرض من الحصول على الأصول المادية هو استخدامها في العملية الإنتاجية أو تقديم خدمة للمشروع عن طريق المساهمة في العملية الإنتاجية، ولا شك أن عنصر العمل كأحد عناصر المدخلات في العملية الإنتاجية يعد العنصر الأكثر أهمية في المشروع فهو من جهة أحد مدخلات العملية الإنتاجية ومن جهة أخرى مقدرة العنصر البشري على التأثير في الموارد أو عناصر الإنتاج الأخرى، وهذا ينصب في نهاية الأمر في إنتاج الوحدات والسلع المنتجة والخدمات المختلفة المقدمة من العنصر البشري مما يساعد على تحقيق الهدف الرئيسي للمؤسسة وهو في الأغلب تعظيم الربح، والذي من اجله تم استقطاب الموارد البشرية واستخدام عناصر الإنتاج الأخرى المختلفة.¹

3- معيار الخدمات المستقبلية: ينطلق هذا المعيار من تعريف الأصل بكونه مصدر منافع اقتصادية مستقبلية والذي بدوره يتضمن ثلاثة عناصر رئيسية، أن يكون هناك توقع لمنافع اقتصادية مستقبلية، وأن تكون هناك إمكانية قياس لهذه المنافع وكذا أن يكون للمؤسسة الحق في استلام هذه المنافع، نجد أن المنافع المحققة من استخدام الموارد البشرية هي منافع مستقبلية، وتعود هذه المنافع بنتائج على المؤسسة التي تمتلك الحق الشرعي في تشغيل هذه الموارد، يتمثل الحق الشرعي في التعاقدات والالتزامات المحددة بين الفرد والمؤسسة.²

وبذلك نجد أن الموارد البشرية هي مصدر للمنافع الاقتصادية المستقبلية، كما يمكن قياس هذه المنافع بعدة طرق، أما فيما يتعلق بالحق في استلام هذه المنافع فإن الأمر يتعلق بملكية المورد الذي يخلق تلك المنافع وهذا يتوفر بشكل ما في الموارد البشرية.

4- معيار القابلية للقياس أو التحديد: تعرف الأصول بأنها حقوق أو خدمات مملوكة قابلة للقياس بوحدات نقدية وذلك لتميزها وفصلها عن باقي الموارد الأخرى، وتستهدف عملية القياس قياس الخدمات الاقتصادية المستقبلية المتدفقة من المورد البشري، وأي مورد لا يمكن قياس خدماته الاقتصادية المستقبلية بشكل مالي لا يمكن معاملته كأصل.³

تستهدف عملية قياس الخدمات الاقتصادية المستقبلية المتدفقة من المورد، وإستنادا إلى ما سبق نجد أن المعايير الواجب توفرها في الموارد الاقتصادية لكي تعتبر أصولا للمؤسسة من وجهة النظر المحاسبية، يمكن توفرها في الموارد البشرية، وهذا كفيل بإظهارها في القوائم المالية الخاصة بالمؤسسة.

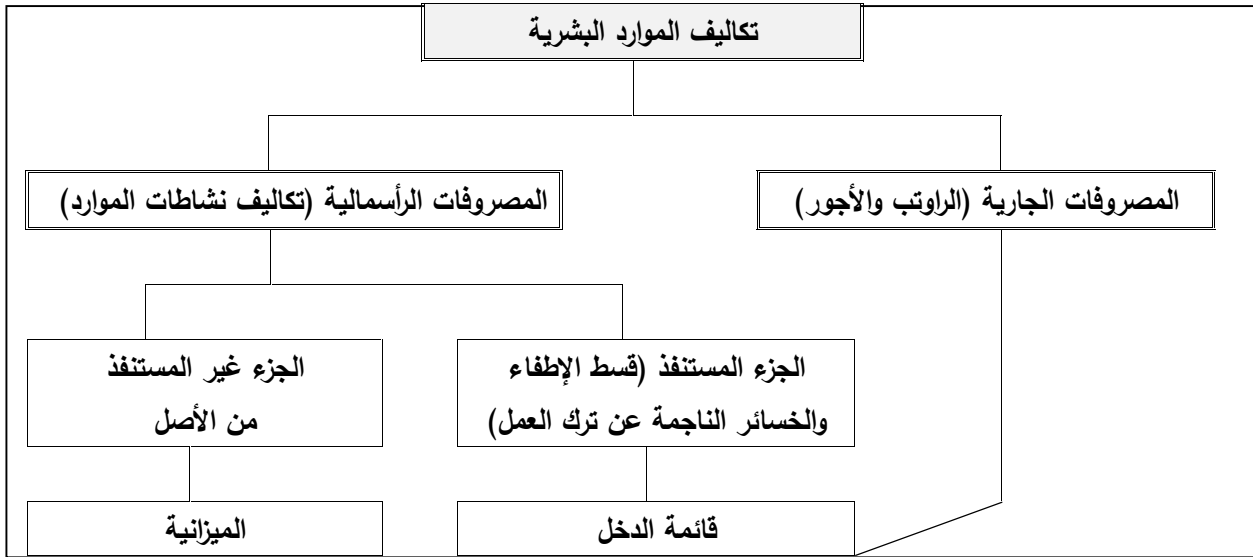
1 - إنتصار محمد جواد، إيمان سعيد عيدي، إمكانية تطبيق محاسبة الموارد البشرية في الشركات العراقية، مجلة أبحاث ميسان، المعهد 08 16 2012: 567.

2 - خالد عبد الرحيم الهيتي، إدارة الموارد البشرية، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان

3 - أثر الإفصاح المحاسبي لمحاسبة الموارد البشرية على جودة المعلومات المحاسبية (غير منشورة)، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، تخصص مالية ومحاسبة، جامعة أحمد دراية، أدرار، الجزائر، 2019: 83.

أما فيما يتعلق بمعالجة ما ينفق على الموارد البشرية ظهر هناك رأيان في إطار الفكر المحاسبي، حيث يرى أصحاب الرأي الأول أن تعامل جميع الأموال المستثمرة في هذه الموارد معاملة المصروفات، أما الرأي الثاني الذي عارضه أغلبية المحاسبين يرى وجوب التفرقة بين ما هو إيرادي من هذه النفقات وبين ما هو رأسمالي، حتى يتم معاملة الجزء الإيرادي منها بعد ذلك كمصروف، ويعامل الجزء الرأسمالي منها كأصل¹، كما يوضحه الشكل الآتي:

الشكل رقم (2.2): معالجة تكاليف الموارد البشرية



المصدر: خالد عبد الرحيم الهيبي، إدارة الموارد البشرية-مدخل استراتيجي، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ط3،

2010، ص:322.

يعد الهدف الأساس لمحاسبة الموارد البشرية تقديم بيانات عن قيمة الموارد البشرية الموجودة والتكاليف المترتبة عليها فيما يخص القوى العاملة، كزيادة المهارة والإنتاجية بتطبيق برامج لتعليم وتدريب العاملين، لذلك تختلف المعالجة المحاسبية للموارد البشرية حسب الأهداف الأساسية التي تركز عليها المؤسسة بتطبيقها لمحاسبة الموارد البشرية، وأيضا تعتمد على حجم المؤسسة ومدى تنوع الموارد البشرية الموجودة لديها، مع مراعاة الاستثمار في الأفراد بتوفير الإمكانيات والوسائل الضرورية لإنجاح هذه العملية، والنظام المحاسبي المالي لم يفصل بعد في الاعتراف بالموارد البشرية أصلا من أصول المؤسسة، وهذا راجع لحدثة النظام المحاسبي المالي، والظروف الاستثنائية المحيطة به وإجراءات التغيير لتطبيقه وما يحفه من مخاطر، والخوف من نتائج غير متوقعة، وهو ما فرض على المشرع الجزائري التريث قبل إصدار القوانين عن كل مستجد لما له من الأثر البالغ على القوائم المالية والتقارير المالية ومصادقتها².

1 - مدى أهمية القياس والافصاح المحاسبي عن تكلفة الموارد البشرية وأثره على اتخاذ القرارات المالية

ماجستير(غير منشورة)، كلية التجارة، قسم المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية فلسطين، 2008 :71.

2 - محمد علي دراهم، نجوى عبد الصمد، أثر رسملة تكاليف تكوين وتدريب الموارد البشرية على القوائم المالية:

شهاد حمة لخضر، الوادي، الجزائر، 07 01 2022 :318. صيدال،

المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية للموارد البشرية والإفصاح عنها

يعتمد نجاح المؤسسات الاقتصادية بشكل كبير على المورد البشري ذو الكفاءة والمهارة العالية، لذلك تتحمل هذه الأخيرة تكاليف كبيرة للحصول على هذا العنصر، على غرار تكاليف التدريب والتطوير والمحافظة، حيث تتم رسملة الإنفاق على الاستثمار في المورد البشري وإظهارها كأصل من الأصول طويلة الأجل في قائمة المركز المالي عوضاً عن اعتبارها مصروفات جارية، بمعنى رسملة تكاليف الموارد البشرية لتوزيعها على الفترات المتوقعة الاستفادة منها، مما يؤدي إلى تقديم صورة حقيقية عن المركز المالي للمؤسسة الاقتصادية.

1. رسملة الموارد البشرية: يقصد برسملة الموارد البشرية قياس النسبة من قيمة الأصل التي سوف تستهلك خلال الفترة المحاسبية¹، وعلى هذا الأساس نميز بين الإهلاك الذي يتعلق بالأصول الثابتة المادية مثل المباني والمعدات والآلات الإنتاجية وبين الإستنفاد الذي يتعلق بالأصول المعنوية، وعليه فإن استنفاد الموارد البشرية هو استنفاد الأصل خلال الفترة التقديرية المتوقعة لخدمات هذا الأصل مع الأخذ بعين الاعتبار فترة زيادة الخبرة للأصل البشري خلال سنوات الخدمة.

المعيار الرئيسي للفرقة بين الأصل والمصروف هو الخدمات المتوقعة من النفقة في المستقبل، فالتكلفة يجب أن تعالج كمصروف في الفترة التي تتحقق فيها منافعها، ومن ثم فإذا كانت منافع التكلفة تفيد أو تتعلق بعدة سنوات فإنها يجب أن تعالج كأصل، ويتم إثبات كل الأعباء التي تتحملها المؤسسة من أجل الحصول على المورد البشري واعتبارها جزءاً من تكلفة المورد البشري بعد إثباتها، ويتم توزيعها على مجموعة من السنوات، والمصاريف التي تعتبر جزءاً من تكلفة المورد البشري هي:²

- مصاريف الإعلان للحصول على المورد البشري.
- مصاريف الحصول على العنصر البشري وتطوير كفاءته مثل تدريب وبعثات ودورات ... إلخ.
- مصاريف تتعلق بالخبراء للحصول على العنصر البشري مثل مصاريف نقلهم والمكافآت الممنوحة لهم ومصاريف المقابلة والإختبارات... إلخ.

وعليه فالمعيار الأساسي في اعتبار التكلفة أصلاً أم مصروفاً هو أن التكلفة التي تستفيد منها الفترة الحالية تعالج كنفقة إيرادية، أما التكلفة التي تمتد منفعتها إلى عدة سنوات فإنها تعامل معاملة الأصل في القوائم المالية لذلك يتم توزيعها على هذه السنوات، لذلك يجب تحديد أنواع التكاليف الواجب رسملتها، وهذا يتوجب علينا تحديد التكاليف المتعلقة بالعنصر البشري ثم تقسيمها إلى رأسمالية وإيرادية.

¹ -72:

² - دراسات متقدمة في مجال المحاسبة المالية، الدار الجامعية الجديدة، الإسكندرية، مصر، الطبعة الثانية، 2004

2. إستنفاد الموارد البشرية:

بعد رسملة الأصول البشرية فإن المشكلة التالية هي قياس النسبة من قيمة الأصل التي سوف تستهلك خلال الفترة المحاسبية، والهدف الرئيس من استنفاد الأصول البشرية هو مقابلة ما يستهلك من خدمات هذا الأصل بالعوائد التي تم الحصول عليها منه أو ما يعرف بمقابلة المصروفات بالإيرادات، لذلك فإن استنفاد الأصول البشرية إنما هو استنفاد قيمة اتصل مع الأخذ بالحسبان الحاجة إلى وضع معيار معين يحدد فترة زيادة الخبرة للأصل البشري خلال سنوات الخدمة والفترة التي تبقى عندها الخبرة ثابتة، ويمكن أن يكون استنفاد الأصول البشرية مبنياً على الاعتبارات الآتية:¹

- مدة خدمة الأصل البشري وتعادل فترة بقائه في الخدمة لدى المؤسسة.
 - مدة خدمة الأصل البشري وتعادل فترة بقائه في وظيفة معينة في المؤسسة.
 - مدة خدمة الأصل البشري وتعادل مدة إستمرار معارفه في التكنولوجيا المتطورة والجديدة فإذا كانت معارفه غير قادرة على مجاراة التكنولوجيا الجديدة فإن قيمته كأصل ستستنفذ بالكامل.
- لذلك فإن قيمة المورد البشري تمثل كافة المصاريف سالفة الذكر المرتبطة بالمدة الإنتاجية للعنصر البشري، ويمكن أن يتم إطفاء كلفة المورد البشري بتوزيعها على عمره الإنتاجي والذي قد يتمثل في مدة بقاءه في العمل لحين سن الإحالة على التقاعد أو يتمثل في مدة العقد المبرم بينه وبين المؤسسة والتي يمثلها العقد المبرم للعنصر البشري والمؤسسة، وبالتالي فإن القسط السنوي الواجب إطفاءه:²

$$\text{إطفاء المورد البشري} = \text{تكلفة الأصل البشري} \div \text{العمر الإنتاجي للأصل البشري}$$

3. التسجيلات المحاسبية وفق المعايير المحاسبية الدولية: وفقاً للمعيار (IAS38) تتم المعالجة المحاسبية

للموارد البشرية بعد رسملة المصاريف اللازمة للحصول على الموارد البشرية.

- أ. **تكلفة الحصول على المورد البشري:** بما أن المورد البشري يعامل كأصل من الأصول فحسب النظام المحاسبي المالي وحسب معايير المحاسبة الدولية يزيد في الجانب المدين،³ بحيث يتم تحميل جميع المصاريف لحساب الأصول البشرية (مصاريف الإعلان، مصارف لجنة المقابلة، مصاريف تدريب وتكوين الموظفين)، ومنه يتم تسجيل قيد الحصول على المورد البشري وفق القيد:

¹ - رشا حمادة، القياس المحاسبي عن الموارد البشرية وأثره في القوائم المالية (تطبيقية على أعضاء الهيئة التدريسية

(مجلة جامعة دمشق، كلية قسم المحاسبة، جامعة دمشق، سوريا، 18 01 2002 :150.

² - دور محاسبة الموارد البشرية في تقييم رأس المال البشري، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسب جامعة المسيلة، 06 01 2021 :591.

³ - الهاشمي عيابة، سعاد عبود، المعالجة المحاسبية لـ أس المال البشري وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 38 حول تسيير الموارد البشرية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، يومي 23-24 فيفري، 2016 :10.

$$\frac{\text{XXX}}{\text{XXX}} \text{ / الموارد البشرية}$$

$$\frac{\text{XXX}}{\text{XXX}} \text{ / النقدية}$$

ب. إطفاء قيمة المورد البشري: قسط الإطفاء هو التخصيص المنتظم للمبلغ القابل لإهلاك الأصل المعنوي على مدى عمره الإنتاجي¹، ولا يتم إنشاء مخصص لمواجهة نقص القيمة للمورد البشري، بحكم المورد البشري يختلف عن المورد المادي كونه يخلق ويفنى مرة واحدة، بمعنى أن الفترة الإنتاجية للمورد البشري محددة بعقد العمل.

$$\frac{\text{XXX}}{\text{XXX}} \text{ / إطفاء قيمة المورد البشري}$$

$$\text{ / Xxx}$$

ج. الإستغناء عن المورد البشري: قد يتم التنازل عن المورد البشري لقاء مقابل مالي، وهنا نكون أمام حالتين فقد يتم الإستغناء بالانتقال لقاء مقابل مادي يكون أعلى من القيمة الدفترية للأصل البشري وبذلك يكون الرصيد المتبقي ربحاً، أو قد يتم الإستغناء عن المورد البشري قبل انتهاء حياته الإنتاجية المقدره فيعتبر الرصيد المتبقي خسارة، وبذلك تكون المعالجة المحاسبية كما يلي:

$$\text{نتيجة التنازل} = \text{القيمة الدفترية للمورد البشري} -$$

$$\text{القيمة الدفترية للمورد البشري} = -$$

في حالة نتيجة التنازل موجبة:

$$\frac{\text{XXX}}{\text{XXX}} \text{ / النقدية}$$

$$\text{ / XXX}$$

$$\text{ / XXX}$$

في حالة نتيجة التنازل سالبة:

$$\frac{\text{XXX}}{\text{XXX}} \text{ / النقدية}$$

$$\text{ / XXX}$$

$$\text{ / XXX}$$

د. وفاة المورد البشري: عند وفاة المورد البشري يتم تحديد قيمة خسارة هذا المورد والتي تعتبر خسارة استثنائية يتم تحميلها للسنة المالية حيث إن²:

$$- =$$

ويكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

$$\frac{\text{XXX}}{\text{XXX}} \text{ / XXX}$$

$$\text{ / XXX}$$

¹ - 165:

² - محمد على دراهم إمكانية تطبيق محاسبة الموارد البشرية في المؤسسات الجزائرية دراسة حالة مجمع صيدال (غير منشورة) كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير قسم العلوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة مالية وتدقيق

4. الموارد البشرية في ظل النظام المحاسبي المالي

شرعت الجزائر على غرار العديد من الدول في عملية إصلاح نظامها المحاسبي بهدف تقريب الممارسات المحاسبية في الجزائر إلى الممارسات الدولية، ذلك من خلال تبني معايير محاسبية جديدة تتماشى مع أعمال التوافق المحاسبي الدولية، فباشرت في سن العديد من القوانين المتعلقة بهذا الشأن من ضمنها قانون النظام المحاسبي المالي (SCF) الجديد، ونظرا لغياب التشريع في إلزامية إتباع طريقة معينة في قياس الأصول غير الملموسة، وهذا ما جعل المجال واسعا في إختيار النموذج الأنسب والأفضل للمؤسسات حسب الظروف البيئية والأهداف، والنظام المحاسبي المالي لم يفصل بعد في الاعتراف بالموارد البشرية أصلا من أصول المؤسسة، فضلا أن يحدد طريقة قياس قيمتها، وهذا راجع لحدثة النظام المحاسبي المالي والظروف الاستثنائية المحيطة به وإجراءات التغيير لتطبيقه وما يحفه من مخاطر، والخوف من نتائج غير متوقعة، لما له من اثر بالغ في القوائم المالية ومصداقيتها، والتي يحتاجها المستفيدون من معلومات مالية وغير مالية لاتخاذ القرار.

لا يعترف النظام المحاسبي المالي (scf) بالموارد البشرية كأصل من أصول المؤسسة، وتقتصر الميزانية على إظهار الأصول دون الموارد البشرية، وبما أنه من المفترض في محاسبة الموارد البشرية أن تقسم تكاليف الموارد البشرية إلى مكوناتها من أعباء وأصول فان معايير النظام المحاسبي المالي تكفي بتصنيف النفقات عن الموارد البشرية في حساب واحد وإجمالي يسمى بأعباء المستخدمين رقم 63، ويقصد به جميع ما يتعلق بالعمال التابعين للمؤسسة من أعباء واشتراكات إجتماعية إضافة إلى أعباء رب العمل من أجور وإشتراكات إجتماعية، ويشمل حساب أجور العاملين، حساب إشتراكات الهيئات الاجتماعية، حساب أعباء اجتماعية أخرى وحساب أعباء العاملين الأخرى.¹

بالرغم من أن معايير النظام المحاسبي المالي تسمح بقياس بعض التكاليف عن الموارد البشرية مثل تكاليف الأجور وتكاليف التكوين وبعض التكاليف الأخرى المتنوعة، إلا أن مثل هذه التكاليف ليست مبنية في حسابات شخصية تمكن من الوصول إلي التعرف الدقيق لتكلفة وقيمة كل عنصر على حدى، بالإضافة إلى النظام المحاسبي المالي لا يميز بين النفقات الجارية والنفقات الرأسمالية الخاصة بالموارد البشرية، الأمر الذي يجعل القوائم المالية تتأثر بذلك على سبيل المثال نتيجة السنة المالية في جدول حسابات النتائج أو فيما يتعلق بالأصول ورأس المال في حسابات الميزانية، وعدم شمول هذه الأخيرة على المعلومات تتعلق بالوارد البشرية يعد نقصا جوهريا في وظيفة المحاسبة والإدارة، وهو الأمر الذي يؤدي إلى نقص في أدائها.

¹ - سفيان سليمان، قياس تكاليف الموارد البشرية والمحاسبة عنها في النظام المحاسبي المالي ()

5. أهمية الإفصاح عن تكلفة الموارد البشرية في القوائم المالية

أصبحت الكثير من المؤسسات تعنى بكيفية تحديد القيم التي تعكس معارف ومهارات العاملين، إذ أن القوائم المالية المعدة وفق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها اعتبرت غير كافية لتوفير المعلومات الملائمة عن الموارد البشرية، وأصبحت هناك فجوة بين موارد المؤسسة الحقيقية وبين ما يتم الإفصاح عنه، وعليه ظهرت الحاجة إلى تطوير التقارير المالية بحيث تشمل محاسبة الموارد البشرية من حيث القياس والعرض والإفصاح.

الإفصاح المحاسبي يعني شمول التقارير المالية على جميع المعلومات اللازمة والضرورية لإعطاء مستخدمي هذه التقارير صورة واضحة وصحيحة عن المؤسسة، والإفصاح المحاسبي يوفر المعلومات الكمية والنوعية، من ناحية قيمة الأصول البشرية، وهذه المعلومات تفيد في اتخاذ القرارات سواء كان داخلياً أو خارجياً، ويساعد الإفصاح عن الموارد البشرية الإدارية الداخلية من ناحية اتخاذ القرارات فيما يتعلق بمدى كفاية الموارد البشرية، مما له تأثير على قرارات المستثمرين، العملاء، الموظفين المتوقعين للمؤسسة.¹ لذلك فإن الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية ينطوي على ما يلي:²

- تسجيل الحسابات الختامية بمصروفات قصيرة الأجل والخاصة بالموارد البشرية مقسمة حسب نوع المصروف قصيرة الأجل (الأجور، الإنجازات، العلاج، وأخرى) نظراً لعملية رسملة الإستثمار في الموارد البشرية متوسطة وطويلة الأجل؛
- اعتبار الإنفاق على الإستثمار في الموارد البشرية إيراداً مؤجلاً (مصروف رأسمالي)؛
- إن صافي الدخل سوف يعكس صورة حقيقية لنتائج أعمال الشركة نتيجة لاعتبار تكلفة الاستقطاب والتعيين والتأهيل والتنمية للموارد البشرية نفقات رأسمالية، وبالتالي رسملتها وإظهارها بالميزانية، وذلك باستنفاد العمر الإنتاجي للموارد البشرية.

مما سبق يمكن القول أن النظرية المحاسبية لم تكن إلى وقت قريب تهتم بهذه الموارد رغم كون عملية القياس تمثل وظيفتها الأساس، والمطلع على القوائم المالية يلاحظ أن الإشارة إلى المورد البشري فقط ببند الرواتب والأجور والمكافآت والمخصصات الممنوحة له من قبل المؤسسة، من أجل تطوير ورفع كفاءته، حيث تظهر مثل تلك البنود ضمن بنود المصاريف الإدارية والتي تكون ضمن قائمة الدخل ولا يظهر للعنصر البشري أي اثر في قائمة المركز المالي، إلا في حالة الرواتب والأجور المستحقة والتي تكون إما المصاريف المدفوعة مقدماً أو المستحقة إذ تظهر على أنها أرصدة للحسابات المرحلة للسنة القادمة.

¹ -Miin Huui Lee, **Evaluation of annual reports on human resource disclosure using content analysis**, Unitar E journal, Vol 6, Issue 1, 2010, p:40.

المبحث الثالث: نماذج القياس المحاسبي للموارد البشرية

يواجه تطبيق محاسبة الموارد البشرية أولى التحديات المتمثلة في قياس قيمة هذه الموارد في شكل صيغة مالية، حيث تعرض الأدبيات المحاسبية طرقاً متعددة لقياس قيمة الموارد البشرية، تركزت حول منظورين أساسيين، الأول يعتمد على الكلفة والثاني يعتمد على القيمة الاقتصادية.

المطلب الأول: نماذج قياس الموارد البشرية على أساس التكلفة

يعتمد منظور التكلفة على التكاليف الناتجة عن استقطاب واختيار وتعيين الأفراد وتشمل كل من التكلفة التاريخية أو التكلفة الاستبدالية أو تكلفة الفرصة البديلة، وهي الطرق الثلاث التي إتخذها المقومون كأساس مرجعي للقياس في مجال الموارد البشرية كما يلي:

1. طريقة التكلفة التاريخية: تعتمد هذه الطريقة على اعتبار المورد البشري شأنه شأن الأصول المادية

الأخرى فيتم رسملة التكاليف المرتبطة بالاستقطاب والاختيار والاستخدام والتعيين وتدريب الفرد وتطويره، ومن ثم توزيع هذه التكاليف على السنوات التي تمثل العمر الافتراضي للمورد البشري أي على مدى العمر المتوقع للاستخدام وفق أسس معينة¹، وإذا تم تصفية المورد البشري خلال الفترة المذكورة، وذلك نتيجة الوفاة أو إنهاء الخدمة أو الاستقالة، يتم الاعتراف بالخسارة الناجمة عن ذلك، وإذا تبين أن للمورد البشري عمر أطول أو أقصر مما قدر ابتداءً، يتم إجراء التعديلات اللازمة في أقساط الإطفاء.

وتقسم تكلفة الموارد البشرية هنا إلى قسمين:²

- قسم يعامل كمصروفات جارية كالرواتب والأجور؛
- قسم يعامل كمصروفات رأسمالية تشمل تلك المصروفات التي تؤدي إلى زيادة النفقات المستقبلية كنفقات التدريب، الاختيار، التعيين والتنمية والتي يتم إطفائها على مدى العمر الإنتاجي للمورد البشري لتحديد نصيب كل فترة محاسبية منها، ويسمى الجزء المستنفذ منها بقسط الإطفاء السنوي، أما الجزء المتبقي من الكلفة الأصلية فيتم إظهاره في الميزانية مطروحاً منه الجزء المستنفذ.

وفق هذه الطريقة يتم رسملة تكاليف البنود الآتية:³

- الإعلان عن الوظائف الشاغرة والاستقطاب للموارد البشرية الجديدة للوحدة متضمنة أتعاب لجنة

الاستقطاب وتكاليف سفرهم وأية مصاريف أخرى ذات الصلة بالموارد البشرية.

¹ مؤيد الفضل وآخرون، المشاكل المحاسبية المعاصرة، دار المسيرة للنشر والتوزيع للطباعة، عمان، الأردن، 2002، 106.

² خالد عبد الرحيم الهادي، إدارة الموارد البشرية - مدخل استراتيجي، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2010، 320.

³ - إمكانية تطبيق البشرية : تطبيقية القادسية الإدارية والاقتصادية كلية

- إجراء المقابلات والاختيار من أجل تحديد من تمنح له الوظيفة.
 - التوظيف التي تتحملها الوحدة المعرفية في سبيل الحصول على موارد بشرية جديدة في التنظيم الإداري وما يرتبط بها من تكاليف غير مباشرة كالعلاوات والمكافآت والحوافز.
 - الإعارة والتنسيب والبعثات والإجازات الدراسية داخليا وخارجيا.
 - برامج التدريب والتأهيل للمورد البشري في الداخل والخارج لوضعه في مستوى الأداء المتوقع عند قيامه بوظيفة معينة متضمنة التكاليف المباشرة وغير المباشرة سواء المديرين أو المتدربين.
- على الرغم من أن هذه الطريقة تتميز بالسهولة والبساطة في القياس، إلا أن ما يعيبها هو أن التكلفة التاريخية للأصول البشرية لا تعبر عن الطاقة الإنتاجية الأساسية للأفراد، والتي لا يمكن بدونها اعتبارها أصل بشريا، كما أن قيمة الفرد خلال فترة زمنية تتغير سواء بالزيادة نظرا لاكتساب قدرات ومعارف جديدة أو بالنقصان بسبب تقدم السن أو المرض مما يؤدي إلى وجود عائد غير سليم لقيمتها الاستثمارية، إلى جانب أنها لا تؤدي إلى قيم قابلة للمقارنة بسبب اختلاف تكلفة الحصول على المورد البشري وتكلفة تدريبه.
- 2. طريقة تكلفة الاستبدال (الإحلال):** التكلفة الاستبدالية هي التكلفة التي تتحملها المؤسسة في سبيل تعيين وتدريب وتطوير عدد مماثل للموارد البشرية الحاليين، بمعنى آخر ما يتم تحمله من تضحية اليوم في سبيل إحلال مورد بشري مستخدم حاليا، أي انه على المؤسسة أن تتحمل كافة النفقات الواجب إنفاقها على مورد بديل حتى يصبح قادرا على إعطاء نفس الخدمات التي يقدمها المورد الحالي في المؤسسة¹، أي أنها تقوم على رسملة التكاليف التي تم أخذها بطريقة التكلفة التاريخية ولكن بالأسعار الجارية، بمعنى آخر تراعي حالة التضخم من حيث مرعاتها لتغيرات أسعار السوق.
- ويوجد هناك نوعين من تكلفة الإحلال هما تكلفة الإحلال الوظيفي وتكلفة الإحلال الشخصي كما يلي:
- أ. تكلفة الإحلال الوظيفي:** ويقصد بها التضحية التي تتحملها المؤسسة في الوقت الحالي في سبيل إحلال شخص محل شخص آخر يشغل في وظيفة معينة في التنظيم، بحيث يكون البديل قادرا على القيام بنفس الأعباء وتقديم نفس الخدمات التي تلزم لهذه الوظيفة، وتتكون تكلفة الإحلال من ثلاث عناصر هي تكلفة الحصول على الأفراد، تكلفة التعليم، تكلفة ترك العمل.
- ب. تكلفة الإحلال الشخصي:** ويقصد بها التضحية التي تتحملها المؤسسة حاليا في سبيل إحلال شخص محل شخص آخر يكون قادرا على تقديم مجموعة الخدمات التي يقدمها الشخص الحالي وتشمل تكلفة إحلال الفرد أو التنظيم البشري ككل.

¹ - فريد لطرش، راضية عطوي، محاسبة الموارد البشرية بين ضرورة الإعراف بالمورد البشري في القوائم المالية وإشكالية القياس، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سطيف، الجزائر، 20 01 2020: 339.

إن الميزة الأساسية لطريقة تكلفة الاستبدال هي أنها تمثل بديلا جيدا عن القيمة الاقتصادية للأصل، بمعنى أنها تراعي وبصفة جوهرية إعتبارات السوق عند تحديد قيمها النهائية بالنسبة للمؤسسة، ولها عدة حدود أهمها:¹

- إن قيمة شخص ما بالنسبة للمؤسسة قد تكون أعلى من تكلفة الاستبدال نفسها؛
- قد لا تتوفر لأصل بشري معين تكلفة استبدال معادلة؛
- تعد اقل موضوعية من طريقة التكلفة التاريخية بسبب اعتمادها بدرجة كبيرة على التقدير الشخصي في تحديد قيمة المورد البشري، وذلك لعدم وجود سوق متخصص للموارد البشرية يحدد أسعار استبدالها.

3. طريقة الفرصة البديلة: يُعرف هذا النموذج أيضاً باسم طريقة القيمة السوقية ويعرض طريقة لتقييم

المورد البشري من خلال عملية مزيدة (bidding) إقترحها (Hekimian and Jones) داخل المؤسسة، وفي ظل هذه الطريقة يقوم مدراء مراكز الاستثمار بعرض أسعارهم للمستخدمين الذين يمتازون بالندرة، أما المستخدمين الآخرين الذين لا يتميزون بالندرة، فإن هذه الطريقة لا تعتبرهم ضمن قاعدة الأصول البشرية، ويقوم بمقتضاها مدراء الأقسام بإجراء مزيدة على خدمات الأفراد الذين يعملون معهم ذو الكفاءات الخاصة ويمكنهم العمل في كل قسم من هذه الأقسام وذلك للوصول إلى قيمة الفرد عند استخدامه في عمل بديل كأساس لحساب قيمة هذا الفرد كأصل من أصول المنشأة ويستخدم أعلى سعر في المزيدة كتعبير عن قيمة الفرد حيث أن السعر هو الممثل للتقدير المالي الذي يعبر عن أحسن استخدام لخدمات هذا الفرد ويتم تخصيص الفرد للعمل بالقسم الذي يحصل فيه على أعلى سعر وتضاف قيمة أو سعر هذا الفرد إلى مجموعة الاستثمارات المخصصة لهذا القسم².

وتعاني هذه الطريقة من المحددات التالية:³

- أ. إن التمييز بين العاملين تمثل حالة ضارة بمصالح المنظمة لهم.
- ب. إنها تستثني من منظورها المستخدمين الذين لا تعرض الأقسام أو مراكز الاستثمار المختلفة أسعارا لذا فإنها لا تعكس كلفة الموارد البشرية بشكل كامل.
- ج. إختلاف التخصصات التي يمكن أن تحتاج إليها الإدارات المختلفة، وبالتالي فإن التخصص الذي لا تحتاج إليه إدارة معينة تكون قيمته صفرا بالنسبة لها.
- د. تفاوت قدرات وإمكانيات الأقسام في المنافسة من أجل الحصول على عاملين جيدين

1 - أيمن عبد الله أبو بكر، نحو إطار مقترح لتطبيق نظام محاسبة الموارد البشرية بالجامعات السودانية "دراسة تطبيقية"، مجلة العلوم الاقتصادية، الإمارات العربية المتحدة 16 02 2015: 43.

2 - نماذج قياس الموارد البشرية التي تعتمد على التكلفة وطرق اهتلاكها:دراسة نظرية والتنمية للبحوث وال ، جامعة البليدة، الجزائر، 06 02 2017: 18.

3 - طرق وأساليب قياس وتقييم للموارد البشرية" القيمة والتكلفة المالية والمحاسبية ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، الجزائر، 03 01 2018: 122.

المطلب الثاني: نماذج قياس الموارد البشرية على أساس القيمة

تتعدد طرق تحديد قيمة الأصول البشرية على أساس القيمة حيث لا يوجد طريقة واحدة مناسبة لجميع الأغراض، وتقوم نماذج القيمة الاقتصادية على مفهوم القيمة الاقتصادية للموارد البشرية حيث يعتبر أكثر واقعية من منهج التكلفة إلا انه يأخذ بعين الاعتبار قيمة الخدمات المتوقعة من الموظف كأساس لتحديد قيمته الاقتصادية بالنسبة للمؤسسة، وفيما يلي إختصار لبعض هذه النماذج:

1. نموذج التعويضات ليف وشوارتز (Lev and Schwartz): يعتمد هذا النموذج على المفهوم الاقتصادي

للمورد البشري بسبب صعوبة توقع الإيرادات المتأتية من المورد البشري،¹ حسب هذا النموذج فان قيمة رأس المال البشري تتحدد عن طريق استخدام المرتبات والأجور المستقبلية كمدخل لقيمه، وتبعاً لذلك، فإن قيمة رأس المال البشري لشخص بعمر (x) هو القيمة الحالية لعائداته المتبقية من خدمته، وهذه القيمة بالنسبة لتدفق دخلي مستمر يعبر عنه بالعلاقة التالية:²

$$V X = \frac{I(t)}{(1+r)^{(t-x)}}$$

حيث VX : القيمة المتوقعة لرأس المال البشري لشخص عمره (x) سنة؛

$I(t)$: دخل الشخص السنوي لباقي عمره حتى سن التقاعد؛

r: معدل خصم؛

$t-X$: العمر المتبقى للموظف حتى سن التقاعد؛

t: سن التقاعد.

يعاب على هذا النموذج أنه لا يأخذ بعين الاعتبار إمكانية واحتمال أن يترك الموظف المؤسسة لأسباب أخرى بخلاف الوفاة أو التقاعد المسبق، إلى جانب أن هذا النموذج يقوم على إفتراض بأن الأفراد لن يقوموا بتغييرات في مهامهم خلال حياتهم المهنية مع المؤسسة، فغالباً ما يتم نقل الموظفين السابقين إلى أقسام أخرى داخل المؤسسة، وقد يتغير دورهم أيضاً عندما يتم نقلهم عن طريق الترقية، حيث أن الشرط الضمني هو أن الشخص سيبقى في منظمة حتى الوفاة أو التقاعد، وهذا الافتراض غير عملي، الى جانب اهمال احتمالات التغييرات الحادة في المرتبات والأجور المستقبلية المخصومة المعدلة.

¹ - Lev & Schwartz لقياس رأس المال البشري ومساهمته في صافي الدخل-دراسة تطبيقية على بنك لبنان والمهجر في الأردن، مذكرة ماجستير(غير منشورة) كلية الأعمال، قسم المحاسبة، تخصص محاسبة، جامعة
2016: 23.

² -Pandurangarao DASARI, chand BASHA ,A study on human resource accounting methods and practices in india, international Journal of Social Science & Interdisciplinary Research, Vol.04, Issue.02, 2013,P:99.

2. نموذج المرتبات والأجور المستقبلية المخصومة المعدلة (Roger Hermanson): يحدد هذا النموذج

قيمة الأصول البشرية بالقيمة الحالية للأجور والمرتبات والتعويض المستحق للموظفين عن الخدمات التي قدموها، وهذا نموذج آخر يستخدم المرتبات والأجور كمدخل لقياس القيمة على أساس مجموع الأفراد، ويعتمد القيمة الحالية للمرتبات والأجور المستقبلية، إلا أنه تفرد بتعديل التدفقات المستقبلية للتعويض عن طريق نسبة الكفاءة (يعدل النتيجة بمعامل كفاءة)، لقياس الفاعلية النسبية لرأس المال البشري، وهو معدل العائد على الاستثمار للمؤسسة نسبة إلى كل المؤسسات في الاقتصاد لفترة معينة ويعتمد على خمس خطوات لتحديد قيمة رأس المال البشري كما يلي:¹

الخطوة 01: تقدير الرواتب والأجور السنوية للسنوات الخمس القادمة

الخطوة 02: تطبيق عامل الخصم على الرواتب والأجور السنوية

الخطوة 03: يتم حساب القيمة الحالية (PV) للرواتب بضرب الرواتب بعامل الخصم

الخطوة 04: حساب نسبة الكفاءة (ER) باستخدام الصيغة المذكورة أعلاه

الخطوة 05: يتم ضرب القيمة الحالية للرواتب والأجور في (ER) لحساب قيمة الموارد البشرية.

ويتم حساب معامل الكفاءة باستخدام المتوسط المرجح لصافي دخل المؤسسة خلال الخمس سنوات الأخيرة (حيث يتم إعطاء أوزان لمكاسب السنوات السابقة بترتيب عكسي حيث يتم إعطاء السنة الحالية أعلى وزن أي الوزن 5 والسنة التي سبقتها الوزن 4 وهكذا) كما يلي:²

$$ER = \frac{[5 \frac{RF_0}{RE_0} + 4 \frac{RF_1}{RE_1} + 3 \frac{RF_2}{RE_2} + 2 \frac{RF_3}{RE_3} + 1 \frac{RF_4}{RE_4}]}{15}$$

ER: نسبة الكفاءة (Efficiency Ratio)

RFi: معدل الدخل المحاسبي للأصول المملوكة للمؤسسة في السنة (i)؛

REi: معدل الدخل المحاسبي للأصول المملوكة لجميع المؤسسات في الاقتصاد في السنة (i)؛

i: السنوات (بيانات لخمس سنوات).

على الرغم من سهولة هذا النموذج في التطبيق لاعتماده على البيانات المالية المنشورة التي تقيس فاعلية الموارد البشرية العاملة في المؤسسة لخمس سنوات، إلا أنه يحمل العديد من العيوب من بينها عدم إمكانية تطبيقه على المؤسسات غير المدرجة في البورصة، في حالة انخفاض القيمة السوقية

¹ - Sutapa Bhattacharjee, Reefat Zaman Shourov, **Human Resource Accounting -Methods & Practices in Bangladesh**, AIUB Journal of Business and Economics, Vol.14, Issue.01, 2018,P:08.

² - Abderraouf Guembour, **Measuring human resources' value using human resources accounting methods and models -Theoretical study-**, Journal of ELWAHAT for Research and Studies, Vol.13, Issue.02, 2020,P:1428.

للمؤسسة عن القيمة الدفترية لها أو مساواتها يجعل من قيمة الرأسمال البشري سالبا أو معدوما وهذا غير منطقي، وأيضا يعاب عليه أنه يستخدم فقط الأرباح الفعلية للسنوات الأخيرة لحساب قيمة الأصول البشرية (خمس سنوات فقط)، كما أن نسبة الكفاءة تستند إلى القول بأن الاختلافات في الربحية تنشأ بصورة رئيسية عن الاختلاف في أداء الأصول البشرية.

3. نموذج تقييم المكافآت المستقبلية (Eric Flamholtz): تم اقتراح هذا النموذج من قبل فلامهولتز، والذي يعد هذا تحسیناً على القيمة الحالية لنموذج الأرباح المستقبلية لأنه يأخذ في الاعتبار إمكانية أو احتمالية انتقال الموظف من دور إلى آخر في حياته المهنية وتركه للشركة في وقت مبكر، أي الوفاة أو التقاعد، حيث تقوم المؤسسة بقياس قيمة أفرادها عن طريق تحديد قيمة مختلف المواقع الوظيفية لديها، واحتمال عمل الفرد في نقاط زمنية محددة في المستقبل.

يقترح هذا النموذج نهجاً من خمس خطوات لتقييم قيمة الفرد بالنسبة للمؤسسة:¹

- توقع الفترة التي ستبقى في المنظمة، أي عمر خدمته المتوقعة؛
- تحديد حالات الخدمة (أي الأدوار أو المناصب) التي قد يشغلها الموظف خلال حياته المهنية بما في ذلك إمكانية تركه للمنظمة؛
- تقدير القيمة التي تحصل عليها المنظمة عندما يشغل شخص منصباً معيناً لفترة محددة؛
- القيمة الإجمالية للخدمات التي تحصل عليها المنظمة من قبل مختلف الموظفين أو مجموعة منهم؛
- خصم القيمة بمعدل محدد سلفاً للحصول على القيمة الحالية للموارد البشرية.

تمت صياغة هذا النموذج في هذه المعادلة:²

$$E(RV) = \sum_{i=1}^n \frac{\sum_{i=1}^m Ri - P(Ri)}{(1+r)^k}$$

حيث:

Ri: قيمة مجموعة R من الموارد البشرية؛

P(Ri): احتمال أن يشغل الشخص تماثيل معينة؛

n: حالة ترك العمل؛

¹ -Thomas Arkan, **Human Resources Accounting: A Suggested Model for Measurement and Valuation**, University of Szczecin, Department of Economics, Finance, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia, Vol.13, Issue.79, 2016, P:186.

² -Pradip Kumar Das, **A critical appraisal of human resource accounting models**, International Journal of Social Sciences, Vol.04, Issue.02, 2018, P:964.

r: معدل الخصم.

نظريا يعتبر هذا النموذج اكثر علمية من غيره باعتبار انه يمكن معرفة القيمة الاقتصادية المستقبلية للموارد البشرية وذلك لاعتماده على عناصر تتعلق بالموظف وقيمة المناصب التي يمكن شغلها من قبل الموظف وهي عناصر يمكن تقييمها بمصادقية.

4. نموذج المنافع الاقتصادية الصافية المعادلة لظروف التأكد (Pekin Ogan): لتغطية قصور النماذج

الأخرى المتجاهلة للتكاليف التي تدفعها المؤسسة من أجل الاحتفاظ بالموارد البشرية، وقدم هذا النموذج المقترح مراعيًا التكلفة والمنفعة لقيمة الموارد البشرية في المؤسسة، بمعنى آخر يتم تحديد قيمة الموارد البشرية من خلال مراعاة اليقين الذي ستتراكم به الفوائد الصافية في المستقبل على المؤسسة، ويتطلب النهج تحديد ما يلي:

- صافي الاستفادة من كل موظف.
- عوامل اليقين التي ستتوفر عندها الفوائد في المستقبل
- يتم احتساب مزايا معادلة اليقين بضرب عامل اليقين في صافي الفوائد من جميع الموظفين، ستكون هذه هي قيمة الموارد البشرية للمؤسسة.

تمت صياغة هذا النموذج في المعادلة التالية:¹

$$K_{kj} = \sum_{i=1}^n \left[\frac{\sum_{k=t}^{L-T} V_{aj}}{(1+r)^k} \right]$$

حيث:

K_{kj} : قيمة مجموع صافي القيمة الحالية المعدلة للموارد البشرية في المؤسسة؛

V_{aj} : المنافع الصافية المعادلة المؤكدة التي تتولد من قبل الموارد البشرية لمنظمة ما؛

L: انتهاء الحياة المدرة لخدمة الفرد بالمنظمة؛

r: معدل الخصم.

بالرغم من اعتبار هذا النموذج محاولة لتخفيف حسابات تقييم الموارد البشرية من خلال اعتبار مجموعات الموظفين كأساس للتقييم وليس على أساس فردي، لكن يعاب عليه أنه قدم مقترحات يصعب تحديدها وقياسها كمياً، كما أنه أهمل العلاقة بين أداء الافراد وأداء المؤسسة ككل، وأيضاً يواجه صعوبة في جمع معلومات موثوقة وحقيقية.

5. نموذج المدخلات السلوكية (Rensis Likert): يستند نموذج ليكرت إلى العلاقات المقاسة بين ثلاث مجموعات من المتغيرات (تقسيم المتغير البشري إلى ثلاث فئات) المعروفة باسم المتغيرات السببية والمتغيرات التدخلية ومتغيرات النتيجة النهائية، وأكد على أهمية الضغوط القوية على المتغيرات النوعية للموارد البشرية وفوائدها على المدى الطويل وهي كالتالي:¹

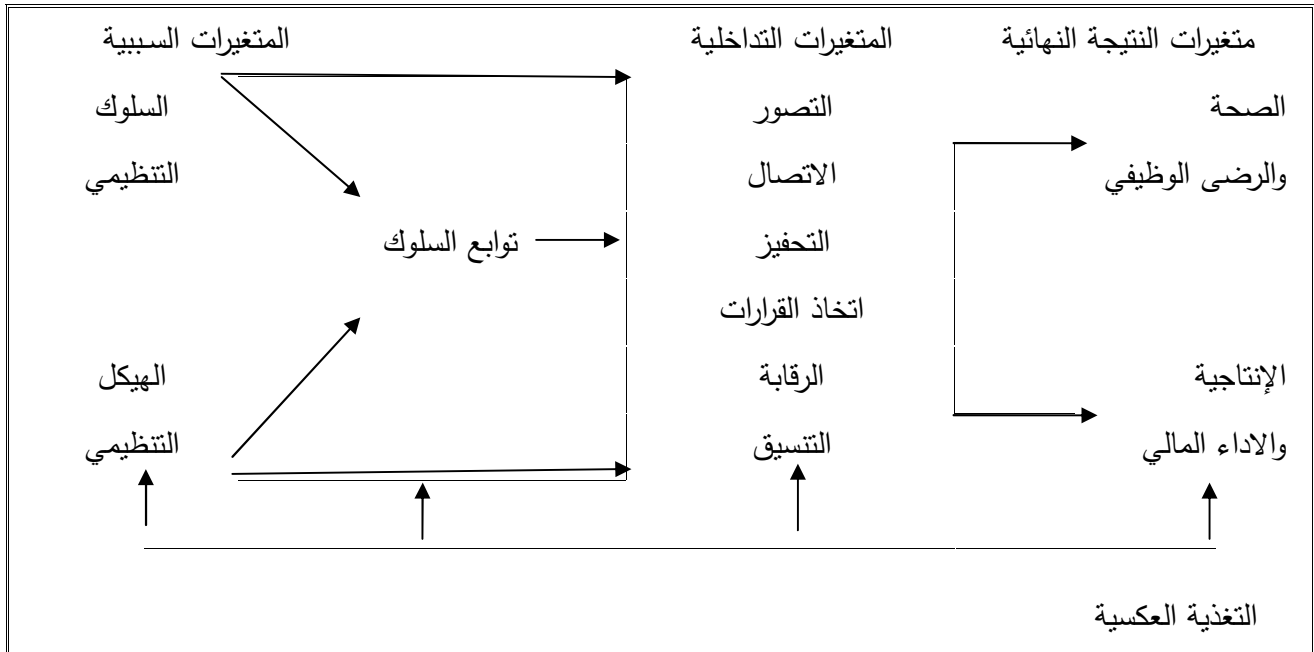
أ- المتغيرات السببية: هي متغيرات مستقلة يمكن تغييرها أو تعديلها مباشرة، وتشمل جميع العوامل التي تسيطر عليها الإدارة والمؤثرة في تحفيز الموظفين وإنتاجيتهم مثل: سلوك الإدارة والهيكل التنظيمي وسياسات الإدارة والرقابة وغيرها.

ب- المتغيرات التدخلية: تعكس الوضع الداخلي للمؤسسة، وتشمل ظروف الأفراد في التنظيم بشكل عام كالحالة الصحية والولاء، روح الفريق وغيرها.

ج- متغيرات النتيجة النهائية: هي متغيرات غير مستقلة، وهي تعكس النتائج المتحققة من قبل المؤسسة، أي المحصلة لآثار المتغيرين السابقين (السببية والتدخلية في إنتاجية المورد البشري والاداء المالي من تكاليف ومبيعات وأرباح، النمو، حصة السوق والدخل... الخ)

والشكل الآتي يوضح نموذج محددات القيمة:

شكل (2-2): نموذج محددات قيمة المجموعة



: نور الهدى حداد، محاسبة الموارد البشرية بين ضرورة التأصيل وصعوبات القياس

.72: 2020 02 04

¹ -Kirti Solanki, **Human Resource Accounting -Definition, Objectives, Process, Models, Advantages & Disadvantages**, 2020, available at:

<https://www.toppers4u.com/2020/12/human-resource-accounting-objectives.html>, 24/05/2022.

6. نموذج الأبعاد الخمسة (Meyers and Flowers): إقترح كل من (M. Scott Myers and Vincent S.) (Flowers) إجراء تقدير للقوة العاملة لمؤسسة ما وتقدير تكاليف المدخلات المختلفة لتحسين كفاءة التنظيم الإنساني، والأبعاد الخمسة المقترحة للأصول البشرية تشمل كل من المعرفة، المهارة، الصحة، الوفرة، بنية الجسم (الوضع الجسماني)، ويقترح الباحثان لتقدير الأبعاد الأربعة الأولى استخدام تقديرات اللوائح المدققة والتقييم الشخصي، وأن تستخدم تقارير الملاحظة العامة لتقدير البعد الخامس الوضع الجسماني،¹ وتعد الأبعاد الخمسة عملية أكثر منها نظرية، كما يقترح الباحثان أن يكون للبنية الجسدية الأفضلية، إذ تعبر هذه الأخيرة على أن للأصل البشري إستعدادا للاستجابة لأوضاع الحياة مثل منح المعرفة والمهارت والصحة والوفرة، وقد يكون هذا المدخل مفيدا للقرارات المتعلقة بإدارة رأس المال البشري وليس للمحاسبة عنه، ويمكن إبراز ما تقدم فيما يلي:

❖ الوضع الجسماني القياسي = علامة الوضع الجسماني الموزونة / الوزن الجسماني

❖ الوضع الجسماني = الوضع الجسماني القياسي × المدفوعات السنوية

❖ صافي الربح = الوضع الجسماني - المدفوعات السنوية

❖ الربح في المورد البشري الواحد = الربح / عدد الموارد البشرية ضمن رأس المال البشري

تحدد علامات الوضع الجسماني باستخدام نقطة تعادل بين ترك العمل والدخول اليه، إعتادا على أوضاع المورد البشري (Attitude Index) لتحديد بنيته الجسدية، والذي يحدد بضرب الرواتب السنوية بعلامات البنية الجسدية للمورد البشري الواحد وبالوضع القياسي للمجموعة، كما يقترح الباحثان إيجاد علاقة بين علامات البنية الجسدية والعوائد المالية على الإستثمارات في جداول الرواتب معبرا عنها بمصطلحات الربح، الخسارة، ونقطة التعادل،² ويعد هذا المدخل إضافة هامة من حقل إدارة الموارد البشرية إلى أدبيات محاسبة الموارد البشرية.

وكتعقيب على نماذج القيمة السابقة الذكر نستنتج أن منهج محاسبة الموارد البشرية على أساس القيمة يعتمد على محاولة تحديد القيمة الاقتصادية للفرد من خلال تحديد مدى مساهمته في تحقيق أرباح المؤسسة، ويتم اعتبار الفرد هنا كأحد الأصول في الشركة ومحاولة تحديد المنافع التي يمكن الحصول عليها من هذا الأصل، حيث أن قيمة الشيء بالنظر الاقتصادية تتمثل بالقيمة الحالية للمنافع المتوقع الحصول عليها من هذا الشيء في المستقبل، وعلى الرغم من أهمية النماذج والأساليب الموصوفة سابقا التي تقيس قيمة الموارد البشرية، إلا أنه لا يزال من الصعب للغاية تحديد القيمة الفعلية للموارد البشرية للمؤسسة، وهذا يدل على أن محاسبة الموارد البشرية، تتعامل مع متغيرات يصعب قياسها.

¹ -DESAI, Arvindrai N, **Management strategies and organizational behaviour**, Ashish Publishing house, new delhi, India,1995, P:175.

² - نور الهدى حداد، .125:

المطلب الثالث: صعوبات القياس المحاسبي للموارد البشرية

نظرا لغياب التشريع في إلزامية تطبيق طريقة معينة في قياس الأصول غير الملموسة، وهذا ما جعل المجال واسعا في اختيار النموذج الأنسب والأفضل للمؤسسات حسب الظروف والبيئة والأهداف، كما ان النظام المحاسبي المالي الجزائري لم يفصل بعد في الاعتراف بالأصول البشرية أصلا من أصول المؤسسة، وان يحدد طريقة قياسها وهذا راجع لحدائثة النظام والظروف الاستثنائية المحيطة به واجراءات التغيير، والخوف من نتائج غير متوقعة، أما فيما يخص طرائق التقييم فإن التشريع المحاسبي ينص على أن طريقة تقييم العناصر المقيدة في الحسابات تركز على إتفاقية التكلفة التاريخية كقاعدة عامة، في حين يعمد حسب بعض الشروط التي يحددها التنظيم والنسبة إلى بعض العناصر إلى مراجعة تجري على ذلك التقييم بالإستناد إلى بدائل أخرى على غرار القيمة الحقيقية (القيمة العادلة)، قيمة الانجاز، القيمة المحينة (قيمة المنفعة).

إلى غاية الوقت الراهن لا تزال المعالجة المحاسبية التقليدية لنفقات الموارد البشرية هي السائدة والمقبولة عموما، ويرجع هذا التحفظ في اعتبار نفقات الموارد البشرية كنفقات رأسمالية، إلى تباين آراء الباحثين والمفكرين حول محاسبة الموارد البشرية، حيث اختلفت آراؤهم بين مؤيد ومعارض لها، وترجع أغلب أسباب معارضة هؤلاء الباحثين لتطبيق محاسبة الموارد البشرية إلى صعوبة عملية القياس المحاسبي، حيث يواجه المحاسب عدة مشاكل في مجال الموارد البشرية تتمثل في وجهين أساسين هما:¹

- المشاكل المتصلة بقياس تكلفة الاستثمارات في هذه الموارد وكيفية تخصيصها واستنفادها على مدار الفترات المالية المتتالية

- المشاكل المتصلة بتقييم هذه الموارد بالمفهوم الاقتصادي للقيمة، إذا كان الوجه الأول على صلة بأغراض التقارير المالية الخارجية، فان الوجه الثاني على صلة بأغراض التقارير المالية الداخلية.

كما أنه توجد مجموعة من الصعوبات والعوائق التي تحول دون التطبيق الجيد لمحاسبة الموارد البشرية في المؤسسات الاقتصادية نذكر منها:²

- عدم إمكانية قياس وتقدير العوائد المستقبلية بأي درجة من التأكد بالنسبة للموارد البشرية؛
- عدم اعتراف بعض الباحثين بكون الموارد البشرية أحد بنود الأصول على اعتبار أنه لا يمكن امتلاكها، ولكن هنا تجدر الإشارة إلى أن محاسبة الموارد البشرية لا تتعلق بالعاملين بذاتهم، بل المعرفة والمهارات التي يمتلكونها والاستثمارات التي تنفق لتطورها؛

¹ - عيلة بوحاننة، يسين سي لاخضر غربي، مشاكل القياس في محاسبة الموارد البشرية وسبل التغلب عليها وفق المعايير المحاسبية
ية مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، كلية الحقوق والعلوم الإنسانية، جامعة الجلفة، الجزائر، المجلد 02 25 2015 :508.

² - عائشة محمد الشهري، المحاسبة عن الموارد البشرية دراسة ميدانية في المملكة العربية السعودية، رسالة ماجستير (غير منشورة)، كلية الإدارة، تخصص محاسبة، جامعة الملك عبد العزيز، السعودية، 2013 :25.

- طبيعة العنصر البشري المعقدة تحول دون قياسها وتحويلها إلى قيمة فالكفاءة تتباين من وقت لآخر، لكن يمكن وضع معايير ومؤشرات تساعد على تجاوز بعض الصعوبات التي تصيب عملية القياس نذكر منها، سمعة موظفي المؤسسة، سنوات الخبرة، الرضا الوظيفي وغيرها؛
- يعتمد نظام المحاسبة على قواعد محاسبية ومقاييس تعطي نظرة تاريخية وليست مستقبلية، كما أن هذه القواعد صممت من أجل معالجة الأصول المادية مثل الأراضي والبنائات وهذا ما يصعب قياس الموارد البشرية في إطار المحاسبة التقليدية؛
- عدم توفر أسس قياس متفق عليها أو معيار محاسبي يحظى بالقبول بشأن الموارد البشرية.
- إن تطبيق محاسبة الموارد البشرية يتطلب تسجيل قيمة مالية عن الأفراد باعتبارهم أصول، وذلك يواجه جوانب أخلاقية قد تتسبب بردود فعل سلبية من قبل الأفراد لرفضهم أن يعتبروا كسلعة لها قيمة مالية، رغم أن الاستجابة قد تكون ايجابية في بعض الحالات، لذلك يجب أن تكون الشركة حذرة في تطبيقها لمحاسبة الموارد البشرية ومراعاة الجوانب الأخلاقية وتوضيح الأهداف والأغراض الأساسية وإبراز الايجابيات المتوقعة لكل من الشركة والأفراد.¹
- إن الأصول المادية يمكن أن تمتلك وتستخدم من قبل الشركة بالطريقة التي ترغب بها، ولكن الأفراد لا يمكن امتلاكهم بل فقط استخدامهم والاستفادة منهم ، كما أن الأصول المادية يمكن أن تقدر لها قيمة بيعية في نهاية العمر الإنتاجي، في حين لا يمكن تحديد ذلك للموارد البشرية، وقد يتطلب الأمر أن تصرف للأفراد تعويضات أو مكافأة نهاية خدمة، كما أن الأصول المادية تقل قيمتها الدفترية بمرور الزمن بفعل الاندثار، في حين أن الأفراد قد تزداد قيمتهم بمرور الوقت بتطور خبرتهم ومعرفتهم.²
- إن تطبيق محاسبة الموارد البشرية قد يدفع الإدارة إلى المزيد من استغلال جهود الأفراد نحو الأهداف الاقتصادية، حيث أن النظرة الاقتصادية للأصل هو السعي لاستغلاله بأكفاً طريقة ممكنة.
- قبل تطبيق محاسبة الموارد البشرية لابد من دراسة الجدوى الاقتصادية من ذلك، حيث يجب مقابلة المنافع المتوقع الحصول عليها من التطبيق وتكاليف جمع البيانات ومعالجتها وإعداد القوائم والكشوفات الخاصة بذلك، إذ أن تحقيق الفاعلية من تطبيق محاسبة الموارد البشرية يتطلب تطبيق نظام دقيق لقياس وتقييم أداء الأفراد يعتمد الموضوعية والشمول والعدالة، وذلك يصعب تحقيقه إضافة إلى تعرضه لعوامل التحيز والخطأ والنسيان.

¹- Deepak Verma, **Human Resources Accounting: challenges in india**, International Journal of Advanced Research in Commerce, Management and Social Science, vol.04, Issue.02, 2021, P:42.

²-Narayan Raunak, **Human resource accounting: A new paradigm in the era of globalization**, asian journal of management research, 2010, P:45.

فضلا عن عدم وجود إجراءات وإرشادات محددة لتحديد تكلفة وقيمة الموارد البشرية يجعل تطبيق محاسبة الموارد البشرية في المؤسسة يواجه العديد من التحديات لتطبيقها منها ما يلي:¹

- يعتمد تقييم الموارد البشرية على عدد كبير من العوامل المجردة التي لا يمكن قياسها بدقة من الناحية النقدية، ومن ثم فإن التقييم يفتقر إلى الموضوعية والدقة؛
- بما أننا لا نعرف بالضبط الفترة الزمنية لوجود الموارد البشرية، لذا فنحن نقدرها في ظل عدم اليقين في المستقبل يبدو غير واقعي؛
- النقابات العمالية تخشى وتعارض تقييم الموظفين حيث يجب عليهم المطالبة بمكافأتهم والتعويضات على أساس هذه التقييمات.
- إظهار قيم نقدية للموظفين والإفصاح عنها يؤثر سلبا على أداء الموظفين فقد يؤدي تدني القيمة لشخص إلى الشعور بالإحباط وبالتالي قد يؤثر على كفاءته في العمل؛
- صعوبة قياس كفاءة الموظفين وتحويلها إلى قيمة نظرا لتباينها من وقت لآخر؛
- لم يتم الاعتراف بالإنسان كأصل بموجب قانون الضرائب على الرغم من أهميته وضرورته.
- ارتفاع معدل دوران الموظفين مما يجعل من الصعب تقدير أعمارهم الإنتاجية وبالتالي العمل على رسملة واستنفاد نفقاتهم.

وبناء على ما سبق؛ يمكننا القول أنه ورغم الصعوبات ومحاولات التأصيل العلمي التي تواجهها محاسبة الموارد البشرية، ومعارضة بعض الباحثين لها، خاصة فيما يتعلق بالقياس المحاسبي وتحقيق الموضوعية والموثوقية في نتائجه، وهو الأمر الذي جعل المحاسبة التقليدية تعتبر الإنفاق على الأصول البشرية مصروفات جارية لا يجوز رسملتها، وبالتالي تطبيق مبدأ الحيطة والحذر عند الاعتراف بالعمليات والأحداث والظروف، أما المؤيدون فيرون أن الموقف السابق يخالف الواقع ويضر جوهرها بملائمة المعلومات المحاسبية ومنفعتها في اتخاذ القرارات، فتجاهل التأصيل يجعل المعلومات ناقصة، نظرا لكثرة المتغيرات المتعلقة بهذا العنصر، والتي تساهم في تحديد قيمته، بالإضافة إلى أن منها ما يصعب تقديره أو التنبؤ به والتحكم فيه، إلا أن البحوث في هذا المجال لا تزال مستمرة، كون تأصيل محاسبة الموارد البشرية أصبح ضروريا في ظل الاقتصاديات الراهنة التي يعتبر فيها المورد البشري من أهم موارد المؤسسات، وهذا ما أدى إلى تزايد مؤيدي محاسبة الموارد البشرية واستمرار البحوث في هذا المجال بغية الوصول إلى ترسيخ قواعدها أكثر فأكثر مما يساهم في التخفيف من صعوباتها ومشاكلها.

¹ -ISLAM, Md Shamimul et SARKER, Jaynob, **Human Resource Accounting: Practical Challenges in Recognition, Measurement, Accounting Treatment Procedure and a Possible Way Out**, IOSR Journal of Business and Management, vol.18, Issue.9, 2016, p:45.

المبحث الرابع: محاسبة الموارد البشرية لتقييم المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

تعتبر محاسبة الموارد البشرية في أي منظمة مهمة جداً، لذلك فإن تقييم الموارد البشرية وتسجيل التقييم في الحسابات والإفصاح العادل عن هذه المعلومات في البيانات المالية هو مطلب أصحاب المصلحة لتعزيز الأداء الإداري وإنتاجية الموظفين، وكذا تأثيره على تطوير قدرات الموظفين يوفر فوائد لفترة طويلة، فهناك حاجة حقيقية لمعلومات موثوقة وكاملة يمكن استخدامها في تحسين وتقييم الموارد البشرية، حيث يحتاج المحاسبون إلى تطبيق قدراتهم المتخصصة للمساعدة في إيجاد حلول للمشاكل الاجتماعية، وبالتالي فهي تعبر عن الاستخدام المجتمعي للموارد البشرية للمؤسسات من وجهة النظر المحاسبية، حيث تمكن القائمين على تقييم المؤسسة تجاه المجتمع من توفر إن المعلومات الخاصة بالموارد البشرية، كما يمكن أن تقدم محاسبة الموارد البشرية خدمة للأطراف الخارجية تساعد في عملية اتخاذ القرارات المتعلقة بهم، وذلك من خلال معرفة قيم الأصول البشرية التي تتواجد في المؤسسة ومدى تأثيرها على الوضع المالي فيه.

المطلب الأول: دور محاسبة الموارد البشرية في تحقيق المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة

نتيجة للتطورات التي حدثت نتيجة مفاهيم متعلقة بالمسؤولية الاجتماعية فقد ظهر اتجاه ينادي إلى ضرورة أن يتجه الفكر المحاسبي إلى دراسة وتحليل الأصول الإنسانية وإظهارها في الحسابات الختامية للمؤسسة، والانتقال من المفهوم التقليدي الذي يعنى بتسجيل وتبويب العمليات التي لها طبيعة مالية وتفسير نتائجها إلى مفهوم حديث مفاده توفير المعلومات التي يمكن أن تكون ذات فائدة في إتخاذ القرارات المحققة للرفاه الاجتماعي، وهذا ما يتوافق مع القياس المحاسبي الاجتماعي، إلى جانب التقرير عن أنشطة المؤسسة التي يكون لها تأثير على المجتمع.

تعمل محاسبة الموارد البشرية على تطوير أساليب محاسبية لتغطية الأداء الاجتماعي للمؤسسة بالإضافة إلى الأداء الاقتصادي وما يتطلبه من تطوير وسائل وأساليب القياس المعتمدة في المحاسبة التقليدية، من أجل إجراء التحليلات وتقديم حلول للظواهر والمشاكل الاجتماعية، نتيجة لذلك يصبح من الضروري وضع تدابير لإدارة الأشخاص بفعالية مع احتياجاتهم وتوقعاتهم لتعزيز الإنتاجية، لذلك فإن التقدير المناسب لمحاسبة الموارد البشرية سيمكن المديرين من اتخاذ القرارات المناسبة فيما يتعلق بالاستثمار في الموارد البشرية، كما ستوفر معلومات مقارنة بشأن التكاليف والفوائد المرتبطة بالاستثمارات في الأصول البشرية، هناك حاجة ماسة إلى محاسبة الموارد البشرية لتوفير إدارة فعالة وذات كفاءة داخل المؤسسة، كما تسمح بإدماج النشاطات الاجتماعية وتحليلها مالياً ومحاسبياً عبر سلسلة من الخطوات التخطيطية، التنفيذية والرقابية لهذه البرامج.

- وتكمن علاقة محاسبة الموارد البشرية في تحقيق المسؤولية الاجتماعية من خلال:¹
- توفير المقاييس والمؤشرات التي تمكن الإدارة من معرفة ظروف العاملين ومدى رضاهم، ومن ثم العمل على تحسين مستوى الحياة العملية وتوفير أكبر قدر ممكن من الرضا الوظيفي؛
 - الحرص على رقابة وترشيد القرارات المتعلقة برأس المال البشري للاقتصاد القومي، من خلال القيام بالاستثمار اللازم لتنمية المهارات العامة، إلى جانب الاستثمار في التدريب المتخصص الذي يمكن أن يتقادم، وترغيب المحاسبين في الامتثال لأخلاقيات المهنة ودعمهم بالحوافز والمكافآت؛
 - المساهمة في تكوين رأس المال البشري من خلال توظيف بعض الفئات والتكفل بهم تحقيقاً لأغراض إجتماعية على سبيل المثال فئة المعوقين؛
 - تخصيص حساب خاص في قائمة الدخل يحدد التكاليف والمنافع الاجتماعية للعاملين بالمنظمة.
 - الإفصاح عن البرامج الاجتماعية المتعلقة برعاية الموظفين؛
 - المساعدة على إيضاح ما تقدمه المنظمة في مجال مسؤولياتها الاجتماعية.
 - تقييم أداء الموظفين بطريقة سليمة وأكثر كفاءة من خلال كشف معدل المؤشرات الخاصة بأداء كل فرد يمكن أن تحسن من مستوى الإنتاجية وتقوية مكانم الضعف لديهم، وتمكن إدارة الموارد البشرية أن تمارس دورها الاجتماعي وأن تتبنى سلوكيات أخلاقية عبر استعمال معايير تقييم دقيقة ونزيهة، والمساواة في توزيع الدرجات بين الموظفين بالعدل والمساواة دون النظر إلى المناصب والأهم من ذلك أن يتم مراجعة التقييمات من قبل لجنة محايدة لا ترتبط بمدراء الموارد البشرية مباشرة وأن تستقبل الملاحظات من الموظفين في حال التظلم.
 - تساهم محاسبة الموارد البشرية من خلال المعلومات التي توفرها في اتخاذ القرارات عن طريق تزويد الإدارة بمعلومات اللازمة حول الموارد البشرية المتاحة والمتوقعة وهنا يتوجب على محاسبة الموارد البشرية تقديم معلومات من نوع خاص تكون متوافقة مع مداخل اتخاذ القرارات الإدارية وهي: (تحديد البدائل، تقديم البدائل الممكنة، تقديم صورة عن إمكانية تطبيق البدائل المختلفة، تقديم معلومات حول مساهمة كل بديل من البدائل في تحقيق أهداف المنظمة).
 - تقوم محاسبة الموارد البشرية بدور إستراتيجي إعلامي من خلال مختلف المؤشرات والأدوات التي تستخدمها مثل الميزانية الاجتماعية ومؤشرات مردودية المورد البشري التي تبين مدى تحقيق الأهداف، بالمقارنة مع ما كان مخططاً، أي مقارنة النتائج المخططة مع النتائج المحققة فعلاً ومقارنة القيم التقديرية مع القيم الحقيقية.

المطلب الثاني: أهمية مؤشرات الحصيلة الاجتماعية في محاسبة الموارد البشرية

تعتبر الحصيلة الاجتماعية كقاعدة معلوماتية ذات أهمية بالغة في محاسبة الموارد البشرية، تعمل على توفير مختلف المعلومات المتعلقة بتكاليف الموارد البشرية داخل المؤسسة والمتمثلة في: مصاريف العمال، مجموع الأجور، مجموع المنح، تكاليف التدريب، الإنتاج بالكمية والقيمة، القيمة المضافة، وعلى أساس هذه المعلومات تتم محاسبة الموارد البشرية في المؤسسة من خلال تحليل مؤشرات الحصيلة الاجتماعية وإستعمالها لمحاسبة الموارد البشرية.

تعرف الحصيلة الاجتماعية كونها وثيقة وصفية تسمح بإعطاء معلومات وافية للعمل من خلال التحليل الكمي لبعض الجوانب الاجتماعية للمؤسسة، فهي تسمح بجمع المعلومات الاجتماعية بطريقة متناسقة في المجالات التالية: (الأجور، الصحة والسلامة، ظروف العمل، وقت العمل، التكوين، العلاقات المهنية،...الخ) والتي تشرح بواسطة قائمة محددة من المؤشرات الاجتماعية، التي تسمح بتقدير وضعية المؤسسة في الميدان الاجتماعي وتسجيل الإنجازات التي تمت وقياس التغيرات التي طرأت خلال السنة الجارية وفي السنتين الفارقتين.¹

تعد الحصيلة الاجتماعية أداة فعالة لتشخيص الوضع الاجتماعي للمؤسسة خاصة في ظل توجه الفكر الاقتصادي إلى ضرورة الاهتمام بالجوانب الاجتماعية للمؤسسة وإيجاد وسائل تقيس تأثير النتائج الاجتماعية على النشاطات الاقتصادية للمؤسسة، فالمؤشرات المعتمدة في الميزانية الاجتماعية تركز بشكل أساسي على مدى تحقيق الأهداف، الأمر الذي يتطلب التفكير في محتواها، وكيفية بنائها.

تحتوي الحصيلة الاجتماعية على مؤشرات مرقمة يضاف إليها تعاليق وشروحات مفصلة نوعاً ما، وهذه المؤشرات تغطي سبعة فصول هي: التوظيف، الأجور (رواتب إضافية)، ظروف الأمن والسلامة المهنية، ظروف أخرى للعمل، التكوين، العلاقات المهنية والظروف المعيشية للعمال وعائلاتهم والمتعلقة بالمؤسسة.² تندرج المؤشرات الاجتماعية المتباينة لوظيفة الموارد البشرية في أربعة مجالات كبرى هي:³

- مؤشرات تسيير الموارد البشرية والعلاقات الاجتماعية؛
- مؤشرات المناخ الاجتماعي؛
- مؤشرات أداء وظيفة الموارد البشرية؛

¹ - ليلي بوحديد، إلهام يحيوي، أهمية الحصيلة الاجتماعية في محاسبة الموارد البشرية بالمؤسسة الصناعية الجزائرية، المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، جامعة ورقلة، الجزائر، المجلد 02 03 2015 :77.

² - CLAUDE Blanche Allègre, *Gestion de ressource humaine valeur de l'immatériel*, debeock, Bruxelles, Belgique, Premier édition, 2008, P:05.

³ - Annick Cohen, *toute la fonction ressources humaines*, édition dunod, paris, France, 2006, P:326.

- مؤشرات مساهمة وظيفة الموارد البشرية في تحقيق أهداف المؤسسة.
- (1) مؤشرات تسيير الموارد البشرية والعلاقات الاجتماعية: وتضم كل من مؤشرات: العمالة، الأجور، التدريب،... وغيرها، والتي تسمح لوظيفة الموارد البشرية في التحكم بالوظيفة والتزود بأدوات اتخاذ القرارات.
- (2) مؤشرات المناخ الاجتماعي: تضم كل من مؤشرات: الغياب، حوادث العمل، النزاعات، قياس الرضا،... وغيرها، والتي تسمح لمسيرى مديرية البشرية بالتحكم في المناخ الاجتماعي ومعالجة الاختلال الوظيفي.
- (3) مؤشرات أداء وظيفة الموارد البشرية: وتضم كل من مؤشرات: قياس كفاءة الوظيفة في تحقيق رضا العملاء وأصحاب المصلحة وجودة مصالح وظيفة الموارد البشرية.
- (4) مؤشرات مساهمة وظيفة الموارد البشرية في نتائج المؤسسة: وتضم كل من مؤشرات: نسب الإنتاجية، نسب تكاليف الموارد البشرية، نسب التسيير المالي، والتي تهدف إلى إبراز أن وظيفة الموارد البشرية توجه نشاطها لتحقيق السياسة العامة.

وتختلف الميزانية الاجتماعية عن المحاسبية فيما يلي:¹

- عدم وجود توازن بين الأصول والخصوم؛
- بيانات مختلفة (نسب، مؤشرات، أرقام، شروحات)؛
- عدم وجود المصادقة الخارجية عليها؛
- بيانات متعلقة بالثلاث سنوات الأخيرة؛
- تتكون من سبعة عناصر (فصول) محددة.

تُمكن الميزانية الاجتماعية المؤسسة من الإحاطة العامة بالوضعية الاجتماعية، وتساهم في إنشاء ثقافة جمع المعلومات عن الموظفين، والتي تكون بمثابة أساس لتطوير أدوات الإدارة الاجتماعية الأخرى على وجه الخصوص، من خلال ما توفره من معلومات وبيانات مختلفة، حتى يتمكن التقرير الاجتماعي من أداء وظيفته الأساسية، وهي إنشاء نظرة عامة على وضع الشركة، وتتكون الميزانية الاجتماعية من سبعة عناصر (فصول) متميزة، والتي هي نفسها مكونة من عناصر فرعية مختلفة،² والجدول الآتي يبين محتوى الحصيلة الاجتماعية للمؤسسة النحو التالي:

¹-BERNARD Martory, DANIEL crezet, **gestion des ressources humaines-pilotage social et performance**, 9^{ème} éditions, édition dunod, Paris, France, 2016, p:258.

² - Audrey Gervoise, **Bilan Social: tout savoir sur son fonctionnement!**, (Publié le 10/02/2022): sur site https://culture-rh.com/bilan-social/#Quelle_est_la_periodicite_du_bilan_social

الجدول رقم (4.2): المؤشرات الرئيسية للميزانية الاجتماعية

عناصر الميزانية الاجتماعية	محتوي الميزانية الاجتماعية
1- العمالة	<ul style="list-style-type: none"> ▪ هرم الأعمار ▪ معدل دوران العمل ومعدل التسريح ▪ معدل الغياب ▪ نسبة الموظفين الذين تمت ترقيتهم
2- الأجور	<ul style="list-style-type: none"> ▪ متوسط الأجر الشهري الإجمالي ▪ التسلسل الهرمي للأجور
3- ظروف الصحة والسلامة المهنية	<ul style="list-style-type: none"> ▪ معدل الحوادث المهنية ▪ معدل حوادث الوقت الإضافي ▪ الأمراض المهنية
4- ظروف العمل أخرى	<ul style="list-style-type: none"> ▪ العمل الليلي ▪ تعرض الموظفون لأعمال شاقة
5- التكوين	<ul style="list-style-type: none"> ▪ نسبة الكتلة الأجرية الموجهة للتكوين
6- العلاقات المهنية	<ul style="list-style-type: none"> ▪ شدة النزاعات (إجمالي الساعات الضائعة الناتجة عن الإضراب)
7- ظروف معيشية أخرى في المؤسسة	<ul style="list-style-type: none"> ▪ عدد العمال المستفيدين من السكن ▪ النقل تكاليف ▪ الإطعام تكاليف ▪ تكاليف المؤسسة في الخدمات التكميلية

Source: Sylvie Guerrero, *les outils des RH, les savoir -faire essentiels en GRH*, 3^{eme} éditions, édition dunod, Paris, France, 2014, p:195.

ومن أبرز أهداف الميزانية الاجتماعية مايلي:¹

- المعلومات: حيث تنتشر معلومات لكل الشركاء الاجتماعيين والأطراف الفاعلة حول النتائج الاجتماعية والاقتصادية المميزة للمؤسسة؛
- التشاور: تلبية الحاجة للحصول على المعلومات لتشجيع الحوار الاجتماعي مع الشركاء، خاصة في حالة النزاعات، والعمل وفق فريق بناء على بيانات واضحة، موضوعة، قابلة للمقارنة؛
- التخطيط: حيث تقدم معلومات تساهم في التسيير التقديري للموارد البشرية، مساعدة للتخطيط للموارد البشرية، وعقد مقارنات في الزمن للمساعدة على اتخاذ القرارات المناسبة؛
- التسيير: حيث تهدف إلى تطوير التسيير الاجتماعي في المؤسسة من خلال جمع البيانات والمعلومات الاجتماعية ومقارنتها، ومراقبة الموظفين ومتابعة التطورات ووضع الأهداف التي يجب الالتزام بها.

¹ - عبد الله بسايسة، محمد الميزانية الاجتماعية كأداة لتشخيص الوضع الاجتماعي للمؤسسة مجلة البديل الاقتصادي، 01 01 2015 :83.

المطلب الثالث: القياس المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

بانت التطورات الاقتصادية المتسارعة تلزم المحيط المحاسبي بضرورة تعديل النموذج المحاسبي التقليدي المبني على فلسفة تعظيم الربحية الفردية ليضم أبعاد اجتماعية تمثل دورا حاسما في جدوى قيام هذه المؤسسات، وأصبحت المؤسسات تحدد مدى التزامها بمسؤوليتها الاجتماعية والمتعلقة بالمنافع الاجتماعية التي تنكدها أو تقدمها المؤسسة، وبالتالي تحديد صافي المساهمة الاجتماعية، وهناك اعتراف متزايد بضرورة إيجاد طرق أفضل لتفسير القيمة الاجتماعية والاقتصادية والبيئية المتأتية عن الأنشطة التي نقوم بها.

1. دور المحاسبين في قياس مجال المساهمات العامة: تقع هذه المساهمات على جميع أفراد المجتمع

والأفراد العاملين في المؤسسة، وتتعلق بمساهمة المؤسسة في حل المشاكل الاجتماعية بطريقة مباشرة من خلال قيامها بعمليات اجتماعية معينة كتوظيف عمالة زائدة وتوظيف المعوقين والمساهمة في تحسين الرفاهة المادية للعاملين وغيرها، أو بطريقة غير مباشرة ويتعلق الأمر بمساهمة المؤسسة في حل المشاكل الاجتماعية وذلك من خلال تدعيم الأنشطة المؤدية لها ومثال ذلك تدعيم البرامج التي تعدها المؤسسات العلمية والهيئات التي تراعي الشؤون الصحية والثقافية والرياضية والمؤسسات الخيرية وغيرها من الأمور الاجتماعية الأخرى، هذا وتختلف طبيعة المسؤولية الاجتماعية المرتبطة بالعمليات السابقة فمنها ما تقوم به المؤسسة إجباريا ومنها ما تقوم به اختياريا.

أ- **المساهمة في امتصاص البطالة:** من خلال توظيف عمالة زائدة حيث يترتب عليها تحمل المؤسسة لتكاليف مقدرة بإنتاجية العمالة تحقيا لأغراض اجتماعية وهو الأمر الذي يجعل هذه التكاليف بمثابة إعانة اجتماعية تساهم المؤسسة ويمكن قياسها من خلال قيمة الأجور التي تمنحها المؤسسة للعمالة الزائدة¹.

ب- **توظيف المعوقين:** غالبا ما تقل إنتاجية هؤلاء العمال عن إنتاجية العمال العاديين مما يجعل المؤسسة تتحمل تكاليف إضافية نتيجة قبول توظيفهم ويمكن قياس هذه المساهمة من خلال العلاقة التالية:²

$$x = y \left(\frac{a - b}{b} \right)$$

حيث

¹ - Montgomery .D.B, Ranus C.A, **Corporate social responsibility reputation effects on MBA job choice**, SGS of business research paper n°1805, Stanford, 2003, p.23.

يدة للنشر، الإسكندرية

المحاسبة عن التأثيرات البيئية والمسؤولية الاجتماعية للمشروع

-²

x: التكاليف التي تتحملها المؤسسة من جراء مساهمتها في توظيف المعوقين.

y: إجمالي الأجر التي تحصل عليها المعوقين

a: إنتاجية العاملين العاديين

b: إنتاجية العاملين المعوقين

من خلال العلاقة السابقة يمكن تخصيص ما يحصل عليه المعوقين بين ما يعتبر مقابل جهد له بعد اقتصادي وما يعتبر مقابل مساهمة إجتماعية تتحملها المؤسسة وفاء لأدائها الاجتماعي.

ج- **المساهمة في تحسين الرفاهية المادية للعاملين:** تتوقف الرفاهية المادية للعاملين على المقابل الذي يحصلون عليه وعادة ما تتدخل الدولة في تحديد الأجر الأدنى الذي يضمن للعاملين مستوى معقول من الرفاهية، وقياسه مبني على فرضية أساسية وهي أن متوسط الأجر في القطاع يعكس المستوى العادي لإنتاجية العاملين في هذا القطاع بمعنى أنه إذا زاد متوسط الأجر لمؤسسة معينة تكون ناتجة عن زيادة إنتاجية العاملين في هذه المؤسسة وبالتالي زيادة مساهمته البيئية والاجتماعية.¹

د- **توفير السكن للعاملين:** تعتبر قيمة المبالغ التي تتحملها المؤسسة مقابل توفير مساكن للعاملين أحد المؤشرات التي تقيس الأداء الاجتماعي في هذا المجال، كما قد تفوق المنافع التي يتحصل عليها العمال هذه القيمة لذا يستحسن وضع أساس يعكس هذه المنافع، وأفضل أساس في هذا الشأن هو إيجار المثل وذلك بتحديد القيمة الايجارية للعقارات التي تعكس وجهة نظر المجتمع في قيمة التضحية التي يتحملها المستأجرين مقابل حق الانتفاع.

هـ- **توفير وسائل نقل للعمال:** يمكن قياس هذه المساهمات بمقدار ما تتحملة المؤسسة من تكاليف لتسيير وسائل النقل، أو على أساس ما يتحقق للعاملين من منافع نتيجة استفادتهم من هذه الخدمة، أما بالنسبة لباقي العمليات التي تدخل ضمن هذا البند فتعتبر مساهمات طوعية ويمكن تقديرها بنفس الطريقة أي بالتكلفة التي تتحملها المؤسسة للقيام بها.

و- **مساعدات أخرى:** مثل توفير النشاطات الثقافية والترفيهية والرياضية (إجراء دورات رياضية في كرة القدم)، رعاية الطفولة، التضامن، مساعدة عائلات العمال... إلخ، وأفضل الطرق لتقدير قيمة هذه المساهمات هي مجموع الأعباء التي تتحملها المؤسسة لمساهمة في مثل هذه البرامج وبالتالي يمكن الإعتماد عليها كمؤشر يفترض أنه يعبر بالتقريب عن قيمة المنافع الاجتماعية.

¹ - الطاهر خامرة، المسؤولية البيئية والاجتماعية مدخل لمساهمة المؤسسة الاقتصادية في تحقيق التنمية المستدامة " مذكرة ماجستير(غير منشورة) كلية اقتصادية، اقتصادية، إقتصاد وتسيير البيئة

2. دور المحاسبين في قياس عمليات مجال الموارد البشرية: يمكن قياس هذه المساهمات في هذا المجال بسهولة لأنه يعتبر مجالاً داخلياً حيث توجه عملياته لتلبية متطلبات العمال بالمؤسسة لذلك فإن تأثيراتها تكون مباشرة على هؤلاء العمال، وتتمثل أساساً في الآتي:

أ- إعداد وتنفيذ برامج لتدريب العمال: يؤدي تدريب العمال إلى توفير فرص للعامل لاكتساب خبرات ومهارات تزيد من قدرته على أداء عمله، ولقياس المساهمة البيئية والاجتماعية لعملية إعداد وتنفيذ برامج تدريب العمال يمكن الاعتماد على تكلفة هذه البرامج كأساس لتقدير قيمة مساهمة المؤسسة في هذا المجال غير أن هذه القيمة غالباً ما تقل عن قيمة ما يعود على العمال من منافع نتيجة التدريب، لذلك تتحدد قيمة المساهمات البيئية والاجتماعية لعملية التدريب العمال هي إيجاد القيمة الحالية المتوقعة لهذه المكاسب ولحساب هذه القيمة يلزم توفر بيانات عن عدد السنوات المتبقية للتقاعد.

ب- توفير ظروف عمل تتميز بالأمن: تعد من المساهمات التي تقوم عليها المؤسسة التزاماً بمسؤوليتها البيئية والاجتماعية لكل ما يتعلق بالأمن والسلامة المهنية ووضع القواعد والتعليمات الفنية لضمان سلامة العاملين والممتلكات ووضع برامج إستراتيجية سواء في برامج التدريب أو التثقيف والوعي التي يمكن من خلالها الارتقاء بالمستوى أداء العاملين ومستوى وضع السلامة المهنية للوصول إلى المعايير الجودة في السلامة المهنية، ويمكن قياس بيئة العمل الآمنة والخالية من المخاطر بالمؤشرات التالية:¹

$$\text{معدل تكرار الإصابات} = \frac{\text{عدد الإصابات} \times 1\,000\,000}{\text{عدد العمال} \times \text{ساعات العمل اليومية} \times \text{أيام العمل}}$$

توضح هذه النسبة عدد تكرار الإصابات في كل مليون ساعة عمل.

$$\text{معدل شدة الإصابات} = \frac{\text{مجموع أيام الإقطاع عن العمل} \times 1\,000}{\text{عدد العمال} \times \text{ساعات العمل اليومية} \times \text{أيام العمل}}$$

توضح هذه النسبة الأيام المفقودة في كل ألف ساعة عمل.

3. مؤشرات قياس العوائد الاجتماعية: يمكن أن تتحول المؤسسة إلى شريك اجتماعي وتهتم في إطار ذلك بقضايا المجتمع وتتفاعل مع التأثيرات العديدة التي تمسه، ذلك هو المبتغى والمطلب الذي يفرض نفسه، باعتبارها محور كل تغيير، والمؤسسة بمختلف وظائفها اقتنعت بضرورة تفعيل مفهوم المسؤولية الاجتماعية بكل أبعاده مرتكزة على مقومات الخبرة والمعارف والكفاءة التي تتمتع بها مما يمكنها من

¹ -Jean-Pierre Taieb, *Les tableaux de bord de gestion sociale: développez les nouveaux outils de performance sociale*, 4ème éditon, Dunad, paris, 2004, p.42.

إضطلاع بدور رائد في التغيير نحو ما هو أفضل لها وللمجتمع الذي تنشط فيه، ضمن هذا الإطار تقيس مؤشرات قياس الأداء الاجتماعي فعالية مختلف الأنشطة الاجتماعية التي تؤديها المؤسسات من خلال مجالات المسؤولية الاجتماعية ومقارنة هذه المؤشرات الكمية لسنوات عديدة للوقوف عند تطورها ومدى تعاملها مع الأداء الاجتماعي المطلوب للمؤسسة، ومن أهم هذه النسب والمؤشرات ما يلي:¹

❖ قياس مكافأة القوى العاملة من خلال الأجور والمزايا المدفوعة للوقوف عند مدى العناية بهم في مختلف المجالات الاجتماعية: وتحسب كمايلي

مقياس مدى مكافأة العمال = الأجور المدفوعة + المزايا الممنوحة / متوسط الأجر للعامل × عدد العمال

❖ قياس مدى مساهمة المؤسسة في حل بعض المشاكل الاجتماعية كالإسكان وتوفير وسائل المواصلات:

مساهمة المؤسسة = عدد الأفراد المشمولين بالسكن أو النقل . الخ / عدد العمال

❖ قياس مدى مساهمة المؤسسة في الجوانب الفنية للعاملين فيها: وتحسب كمايلي

مساهمة المؤسسة في التطوير الفني = تكلفة المساهمة في نفقات التدريب والتطوير / المدفوعة للعاملين.

❖ قياس مدى مساهمة المؤسسة في تحقيق الرفاهية الاجتماعية والثقافية للبيئة المحيطة والمجتمع بشكل عام في المنطقة: وتحسب كمايلي

مساهمة المؤسسة = تكاليف المساهمة في بناء المدارس والمستشفيات والأندية الاجتماعية / التكاليف الاجتماعية في مجال البيئة المحيطة.

❖ قياس مدى مساهمة المؤسسة في أبحاث منع التلوث والضوضاء وتجميل المنطقة: وتحسب كمايلي

مساهمة المؤسسة = إجمالي ميزانية أبحاث منع التلوث أو الضوضاء أو تجميل / إجمالي ميزانية

❖ قياس مدى مساهمة المؤسسة في توفير الأمن الصناعي للعاملين: وتحسب كمايلي

مساهمة المؤسسة = عدد ساعات العمل الفعلية

❖ قياس مدى مساهمة المؤسسة في استقرار العمل في محيطها: وتحسب كمايلي

معدل دوران العاملين = عدد العاملين تاركي الخدمة / إجمالي عدد العاملين

❖ قياس مدى مساهمة المؤسسة في تكاليف البنى التحتية في المنطقة المحيطة: وتحسب كمايلي

مساهمة المؤسسة = تكلفة المساهمة للمؤسسة المعنية / إجمالي تكاليف مساهمة المؤسسات في المنطقة

❖ قياس مدى استغلال المؤسسة للموارد الاقتصادية المتاحة في المنطقة: وتحسب كمايلي

مساهمة المؤسسة = تكاليف عناصر الإنتاج من داخل المنطقة / تكاليف عناصر الإنتاج من خارج المنطقة

❖ قياس مدى مساهمة المؤسسة في الدراسات والأبحاث التطويرية للمنتج: وتحسب من خلال الآتي:

مساهمة المؤسسة = تكاليف الأبحاث والدراسات التطويرية للمنتج / تكاليف الإنتاج الإجمالية

¹ - بن العايش تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات مجلة دفاتر إقتصادية، المجلد 09 2018 46: 02

خُلاصة الفصل الثاني:

تعد محاسبة الموارد البشرية من المواضيع الحديثة نسبياً في مجال المحاسبة ظهرت بوادر الاهتمام بها من قبل المحاسبين منذ أوائل السبعينات من القرن الماضي، لذلك تعتبر من المستجدات التي ظهرت حديثاً، ولا تزال في مرحلة البحوث النظرية، كما أنها لا تزال تفتقر إلى المقومات الموضوعية التي تكفل القياس السليم للموارد البشرية، وتطبيقها في الواقع يتطلب مجهودات كبيرة حتى لا تخسر فرصة الاستفادة من أصول من نوع خاص وذات كفاءة، حيث انه إلى يومنا هذا لم تلقى محاسبة الموارد البشرية التطبيق الواسع في الدول بسبب صعوبات تتعلق بالقياس، لا سيما استخدام التقدير الشخصي الذي يبعدها عن الموضوعية، ولا يمكن لمسألة تقييم الموارد البشرية أن تلاقى قبولا عاما ما دامت الجهود تتجه إلى إخضاع المورد البشري إلى مفهوم اقتصادي واعتباره أصلا ماديا، وذلك من أجل تغير النظرية المادية للمورد البشري والنظر إليه كطاقة وكفاءة وخبرة في وقت أصبح فيه العنصر البشري في المنظمة أحد المؤثرات الأساسية التي تعطي ميزة تنافسية خاصة للمؤسسة، ورغم ذلك مازال يتم إعتبارها ضمن أعباء المؤسسة مثلها مثل أعباء المواد الأولية التي تتحملها المؤسسة، والتي تدرج محاسبيها ضمن اهتمامات محاسبة الأجور والمرتبات والمكافآت وغيرها.

تحتل الموارد البشرية في منظمات الأعمال الحديثة مكانة رفيعة وتلعب دورا فعالا في عصر أصبح التغيير فيه أمرا حتمياً ومستمرا، ونتيجة لانعكاس الفكر الإقتصادي على الفكر المحاسبي من حيث الإهتمام بالمسؤولية الاجتماعية، وأصبح من الممكن فحص بعض القضايا الخاصة بالمسؤولية الاجتماعية والأخلاقية في إطار أهم الوظائف الأساسية في المجال المحاسبي والمالي، حيث أن غالبية المستثمرين أصبحوا يهتمون أيضا بمعرفة ما تمتلكه الشركة من موارد بشرية لديها الكفاءة والخبرة والقدرة على تحقيق نجاح المؤسسة، والمحاسبة عن الموارد البشرية تمكن القائمين على تقييم المشروع تجاه المجتمع من توفر المعلومات الخاصة بالعنصر البشري، حيث يحتاج المحاسبون إلى تطبيق قدراتهم المتخصصة للمساعدة في إيجاد حلول للمشاكل الاجتماعية، وتوفير المقاييس والمؤشرات التي تمكن الإدارة من معرفة ظروف العاملين ومدى رضاهم، ومن ثم العمل على تحسين مستوى الحياة العملية وتوفير أكبر قدر ممكن من الرضا الوظيفي؛ والمساعدة على إيضاح ما تقدمه المؤسسة في مجال مسؤولياتها الاجتماعية.

الفصل الثالث

د راسة حالة المؤسسات الصناعية
لقطاع الإسمنت بالشرق الجزائري

تعد صناعة الإسمنت في الجزائر من الصناعات المهمة التي لها ميزات إقتصادية وإجتماعية، كما أنها تساهم في تخفيف حدة البطالة عبر استيعابها للعمالة وفتح أبواب الاستخدام الواسعة، وذلك من خلال انتعاش صناعة البناء والتشييد بجانب النمو والتوسع المضطرد لسوق العمران والتمدد السكاني، مما يجعلها أكثر القطاعات الاقتصادية ديناميكية، نظرا لهذه الأهمية فقد بدأت الجزائر مع بدايات القرن الحادي والعشرين مرحلة جديدة من مراحل النهوض بصناعة الإسمنت الجزائرية، خاصة بعد التحولات التكنولوجية السريعة والمتلاحقة التي شهدتها العالم، أصبحت المؤسسات الاقتصادية تسعى إلى تحقيق الأداء الاقتصادي مع مراعاة اهتمامات المجتمع الذي تنشط فيه، ومن بين هذه المؤسسات الاقتصادية نجد المؤسسات الصناعية لقطاع الاسمنت والتي هي ليست بمعزل عن قضية المسؤولية الاجتماعية، ونجاح المؤسسات الصناعية في تحقيق أهدافها يعتمد بدرجة كبيرة على كفاءة وفعالية الموارد البشرية العاملة بها، ضمن إطار متكامل يهدف إلى دمج القضايا والاهتمامات الاجتماعية والبيئية في سياساتها وعملياتها وأنشطتها بصفة عامة.

تم استغلال هذا الفصل أيضا في إجراء دراسة تطبيقية على مجموعة من المؤسسات الصناعية لقطاع الإسمنت بالشرق الجزائري بغرض الإجابة على الإشكالية المطروحة واختبار الفرضيات الموضوعية كإجابات مسبقة عن هذه الإشكالية والتأكد من صحتها أو عدمها، ففي البداية سيتم يتم توضيح مجتمع الدراسة وكذلك تحديد منهج ومتغيرات الدراسة، الطريقة المعتمدة في هذا المجال، إلى جانب توضيح الأدوات والأساليب العلمية والإحصائية المستخدمة في جمع البيانات والاختبارات الإحصائية المستخدمة في عملية التحليل، كما سوف يتم توضيح منهجية تصميم الاستبيان وطريقة ترميزه، وأيضا سيتم التطرق إلى عرض الوصف الإحصائي لمحاور الاستبيان، وفي الأخير نقوم باختبار فرضيات الدراسة وتحليل نتائجها ومناقشة نتائج الدراسة.

وعلى هذا الأساس تلخصت مباحث هذا الفصل في النقاط التالية:

المبحث الأول: تقديم مؤسسات صناعة الاسمنت ومشتقاته بالشرق الجزائري؛

المبحث الثاني: المبحث الثاني: وصف مجتمع وعينة الدراسة وأسلوب جمع البيانات وتحليلها؛

المبحث الثالث: عرض وتحليل بيانات الدراسة الميدانية؛

المبحث الرابع: اختبار الفرضيات والإجابة على تساؤلات الدراسة وعرض نتائج الدراسة.

المبحث الأول: تقديم المؤسسات الصناعية لقطاع الإسمنت ومشتقاته بالشرق الجزائري

يعتبر قطاع صناعة الاسمنت من أهم القطاعات الصناعية الرائدة في الجزائر، ولقد عرف قطاع الصناعة في الجزائر تطورا ملحوظا إذا ما قورنت بالصناعات الأخرى وتولد عنها منظومة مؤسسات صناعية قطاعية، خاصة في ظل تزايد الاهتمام بتأثير المؤسسات الاقتصادية على المجتمع والبيئة، وسعيها إلى تبني برامج فعالة للمسؤولية الاجتماعية تأخذ في الاعتبار ظروف المجتمع والتحديات التي تواجهه، من خلال تبني مفهوم المسؤولية الاجتماعية الذي يقوم على خدمة مصالح المجتمع والبيئة التي تنشط فيها، والقيام بدورها الاقتصادي وتحمل مسؤولياتها الأخلاقية والقانونية اتجاه المحيط الذي تنشط فيه ومراعاة انسجام أنشطتها مع معايير المحافظة على البيئة وصحة وسلامة الفرد، وهو الأمر الذي يعود بالنفع على المجتمع الذي تعمل فيه.

المطلب الأول: نبذة تاريخية عن صناعة الاسمنت في الجزائر

لقد اهتمت الجزائر منذ الإستقلال بوضع قاعدة صناعية كبرى، من اجل تطوير الاقتصاد الوطني وتنميته، وذلك بالقضاء أو على الأقل تقليص استيراد المواد ذات الإستهلاك الواسع من الخارج وبالتالي خفض أسعارها في السوق الوطني وتمكين المواطنين والمؤسسات من اقتنائها، ومن بين هذه المواد نجد مادة الإسمنت، حيث تعتبر الجزائر من اكبر الدول المنتجة للإسمنت في الدول العربية، وانتقل عدد مصانع الإسمنت من 17 مصنع نهاية 2017 إلى 22 مصنعا حاليا، موزعة عبر كافة التراب الوطني، إذ بلغ إجمالي إنتاجها أكثر من 30 مليون طن نهاية سنة 2021، أي تحتل المركز الثاني عربيا بعد جمهورية مصر العربية، وينشط في إنتاج الإسمنت حالياً أربعة مصانع رئيسية، منها المجمع الصناعي للإسمنت الجزائر "جيكا" بقدرة إنتاجية تقارب 13 مليون طن سنويا، ويأتي في المرتبة الثانية المتعامل الأجنبي لافارج هولسيم (Lafarge Holcim) الفرنسي، والذي ينتج أكثر من 08 ملايين طن سنويا، متبوعا بمتعاملين جزائريين من القطاع الخاص.

كما ساهم مجمع "جيكا" بشكل كبير في تلبية الطلب الوطني على الاسمنت، قبل أن يتمكن من اقتحام الأسواق الخارجية ابتداء من سنة 2018، حيث بلغت صادراته 2.247 مليون طن سنة 2021، باتجاه عدة دول من غرب إفريقيا على غرار كوت ديفوار، غامبيا، غانا، موريتانيا، السنغال، الكاميرون، البنين، غينيا، إضافة إلى أسواق أخرى بأمريكا اللاتينية وجزر الكاريبي مثل البرازيل، البيرو، جمهورية الدومينكان، هايتي، فضلا عن عدد من الدول الأوروبية،¹ ويندرج هذا المسعى ضمن توجيهات السلطات العمومية الرامية إلى استبدال الواردات بالمنتوج الوطني وترقية الصادرات خارج المحروقات.

1 - تاريخ الإطلاع: (2022/11/21) - <https://www.industrie.gov.dz>

كما تتوفر الجزائر على احتياطات كبيرة من الحجر الجيري، المادة الأساسية المستعملة في صناعة الاسمنت ، والذي تستأجر شركات الإسمنت محاجره من الدولة برسوم رمزية، هذا فضال عن تدني تكاليف المحروقات التي تتطلب عملية تصنيع الإسمنت كميات كبيرة منها لتشغيل الأفران الضخمة، لذا فان توفر هذين العاملين يجعل وضع الجزائر مثاليا لإنتاج الاسمنت.

تعتبر صناعة الاسمنت في الجزائر من بين أهم الصناعات بعد الصناعات البتروكيمياوية وذلك من وجهة نظر حجم الاستثمار وحجم العمالة، ويعاني اقتصاد الجزائر من تبعية مفرطة للنفط والغاز، اللذين يشكلان معا نحو 94% من دخل البلاد من النقد الأجنبي، بينما تسعى السلطات جاهدة منذ سنوات، لرفع الصادرات خارج المحروقات، ويمثل قطاع الإسمنت أحد هذه الخيارات، كما يعرف حجم استهلاك الاسمنت زيادة معتبرة من سنة لأخرى، ويمثل قطاع الإسمنت أولوية بالنسبة للحكومة الجزائرية، بالنظر إلى التطور العمراني الذي تشهده الجزائر والبرامج الضخمة لقطاع السكن (نحو 2.6 مليون وحدة سكنية) والتوسع في بناء المدارس والجامعات والبنى التحتية، ويعتبر قطاع البناء والأشغال العمومية والري، المحرك الحقيقي للنمو في الجزائر خارج قطاع النفط؛ إذ سجل معدل نمو الاقتصاد غير النفطي 5,4% في 2021 حسب الديوان الوطني للإحصائيات.

وتسجل نسب نمو قطاع البناء في الجزائر، الأعلى في منطقة الشرق الأوسط وشمال إفريقيا، ودفع ذلك العديد من الشركات الأجنبية، للاستثمار في هذا القطاع داخل الجزائر، خاصة في مجالات الإسمنت والحديد والمقاولات، حيث تشير أرقام رسمية لوزارة الصناعة إلى أن البلاد تستهلك أكثر من 30 مليون طن سنويا من الإسمنت، بنسبة نمو تتراوح ما بين 5 إلى 7% سنويا، بينما يتوقع أن يصل الإنتاج في البلاد نهاية 2022 إلى 40 مليون طن، حيث تخوض مصانع الإسمنت في الجزائر، معركة حقيقية، في ظل المنافسة الشرسة في السوق المحلية، ومساعي الحكومة لتطوير إستراتيجية هذا القطاع، من خلال وصول إنتاج البلاد من مادة الإسمنت إلى 50 مليون طن سنويا في أفق سنة 2025، مقابل إنتاج حالي من هذه المادة يتراوح بين 25 و30 مليون طن سنويا، وطلب محلي يقدر بـ 22 مليون طن،¹ ما يجعل بوصلة الحكومة تتوجه نحو التصدير، لتسويق الفائض، كما سيقوم بتصدير منتجات أخرى، كالحجر الجيري والجبس، وحسب مدير ترقية الصادرات في وزارة التجارة، محمد سويجار، فإن "الجزائر تسعى لتسويق 20 مليون طن فائض من الإسمنت، بمجموع عائدات تلامس 900 مليون دولار سنويا، نحن الآن بلغنا 35 بالمائة من الهدف، ونثابر من أجل بلوغ الهدف السنة القادمة، بإزالة العقبات والمشاكل التي تقف أمام هذا الهدف"².

¹ - <https://www.commerce.gov.dz>

تاريخ الإطلاع: 2022/09/02

² - فائض الإسمنت يورق الحكومة الجزائرية (2021/09/06)

-

<https://www.alaraby.co.uk/economy>

تاريخ الإطلاع: 2022/09/08

المطلب الثاني: التعريف بالمؤسسات الصناعية لقطاع الإسمنت بالشرق الجزائري

اخترنا مؤسسات قطاع صناعة الإسمنت لما لها من دور اقتصادي وإجتماعي نظرا لحيوية قطاع الإسمنت والأشغال العمومية وباعتبار هذه المؤسسات العمومية الاقتصادية تواكب تطور بيئتها والتي تتميز بأداء مقبول في معظم جوانبه، فضلا عن اضطلاعها ببرامج ووعيتها ببرامج المسؤولية الاجتماعية كجزء من السياسة العامة لها ومصدر تحقق من خلاله التميز والعديد من الفوائد، في مقدمتها تحسين صورتها بالمجتمع وترسيخ المظهر الايجابي لدى الأطراف ذات المصلحة.

عرفت صناعة الاسمنت في الجزائر ديناميكية ملحوظة في السنوات الأخيرة لما لها من دور حيوي في دفع عجلة التنمية وتطوير الحركة العمرانية، سمحت أولا بتلبية كل احتياجات السوق الوطنية، ورغم أن هذه الصناعة حديثة نوعا ما في الجزائر إلا أنها استطاعت أن تفرض نفسها كواحد من أساسيات المشهد الصناعي في البلاد، ومن المرتقب أن يستمر هذا النسق التصاعدي للإنتاج في السنوات المقبلة بعد دخول مشاريع أخرى عمومية وخاصة حيز الخدمة والانطلاق في إنتاج أنواع جديدة من الاسمنت على سبيل المثال الاسمنت البترولي أو الذي يستعمل في صناعة وإنتاج البترول وفق الأمين العام لوزارة الصناعة والمناجم.

يصل حاليا عدد مصانع الاسمنت في الجزائر، العامة منها والخاصة إلى سبعة عشر (17) مصنع بقدرة إنتاجية إجمالية تبلغ 25 مليون طن، مع العلم أن الطلب الوطني على هذه المادة وصل 26 مليون طن في 2019، وحسب التوقعات يرتقب ارتفاع قدرات إنتاج الوطن للإسمنت في أفق 2022 إلى 40,6 مليون طن حيث سينتج مجمع "جيكا" 20 مليون طن فيما ستنتج شركة "لافارج هولسيم" الجزائر 11,1 مليون طن و 9,5 مليون طن من طرف العاملين الخواص، ومن جانب آخر وتنفيذا لتوجيهات العامة للدولة، تعمل مصانع الاسمنت ومشتقاته على البحث عن أسواق خارجية لتصدير الإسمنتي بعدما ساهم بشكل كبير في تلبية احتياجات السوق الوطنية من هذه المادة الإستراتيجية، ويطمح مجمع "جيكا" لإنتاج 20 مليون طن سنويا في أفق 2022 بعد استلام مشروع مصنعي الإسمنت الجديدين في كل من بشار وأم البواقي إلى جانب استكمال أشغال توسعة القدرات الإنتاجية لمصنعي الشلف وزهانة.¹

قبل التقديم العام للمؤسسات الصناعية لقطاع الإسمنت بالشرق الجزائري محل الدراسة، لابد من الضروري البدء بتقديم الشركة الوطنية لمواد البناء التي تنقسم إلى أربعة فروع وكل فرع منها ينقسم بدوره إلى وحدات، بحيث تعتبر المؤسسات محل الدراسة فرع منها، حيث تأسست الشركة الوطنية لمواد البناء SNMC بموجب الأمر رقم 280/67 المؤرخ في 20 ديسمبر 1967، إذ تم تقسيمها إلى أربعة مؤسسات جهوية هي:

¹ - Agence de presse algérienne, GICA enregistre une production record de près de 14 millions de tonnes, sur site: <https://www.aps.dz/ar/economie/51972-14-2017>

- المؤسسة الجهوية للإسمنت ومشتقاته للوسط (ERCC)؛
- المؤسسة الجهوية للإسمنت ومشتقاته للشرق (ERCE)؛
- المؤسسة الجهوية للإسمنت ومشتقاته للغرب (ERCO)؛
- المؤسسة الجهوية للإسمنت ومشتقاته بالشلف (ECDE).

بعد التحول القانوني لشركة إدارة الاستثمار (صناعة الإسمنت) السابقة تم تأسيس المجمع الصناعي المتخصص في إنتاج الإسمنت ومواد البناء GROUPE GICA في 26 نوفمبر من سنة 2009 بقرار من الجمعية العامة غير العادية، ليحل محل شركة تسيير مساهمات الدولة فرع صناعة الإسمنت، وهو شركة مساهمة لديه رأس مال قدره: 25.358.000.000 دينار جزائري، تتكون المجموعة من ثلاثة وعشرين (23) شركة تابعة متخصصة ، منها أربعة عشر (14) مصنعاً للإسمنت تمتلك شركة الجزائر لصناعة الإسمنت GICA كل أسهم مصانع الإسمنت ما عدا:¹

- شركة اسمنت بني صاف أين يمتلك مجمع فرعون السعودي 10 % من أسهم المصنع؛
 - شركة اسمنت زهانة أين تمتلك الشركة المصرية (Asec) 35 % من أسهم المصنع ؛
 - شركة الإسمنت لحجار السود أين تمتلك شركة (Buzzi Unicem) الايطالية 35% من أسهم المصنع؛
 - شركة الإسمنت لصور الغزلان أين يمتلك نفس الشريك الايطالي 35 % من أسهم المصنع؛
 - شركة الإسمنت لمتيجة أين يمتلك مجمع (Lafarge) الفرنسي 35 % من أسهم المصنع .
- بالإضافة إلى مصانع الإسمنت فيدخل ضمن محفظة شركة تسيير المساهمات اسمنت الجزائر مجموعة من الشركات تمارس نشاطا آخر وهي:
- شركات توزيع مواد البناء حيث يتبع لكل مجمع صناعي شركة مختصة في توزيع مواد البناء يمتلك كل مجمع 100 % من أسهم الشركة التي تتبع له؛
 - المحاجر والمختصة في إنتاج وتوزيع الحصى والرمل حيث توجد ثلاثة محاجر تتبع كل محجره مجمعا صناعيا ويمتلك كل مجمع كل أسهم تلك المحاجر (ثلاث شركات للركام والخرسانة الجاهزة)؛
 - تمتلك شركة الجزائر لصناعة الإسمنت GICA مركزين خدميين، الأول مختص في تكنولوجيا مواد البناء والثاني مختص في التكوين في مواد البناء لكل مجمع من المجمعات الأربعة حصة في رأسمالها تقدر بـ: 25 %؛
 - شركتان (02) للصيانة الصناعية
 - مركز تدريب وتطوير وشركة خدمية مختصة في تقديم خدمات الأمن والحراسة.

¹ - Le Ministère de l'Industrie, le Groupe industriel des ciments d'Algérie, sur le site: <https://www.industrie.gov.dz/gica> تاريخ الإطلاع: 2022/09/10

وبذلك يتكون المجمع العمومي الصناعي لإسمنت الجزائر من ثلاثة مجمعات صناعية جهوية ومؤسسة اقتصادية عمومية ينتمي لكل مجمع عدد معين من المصانع في حين يتبع المؤسسة الاقتصادية العمومية للإسمنت للشلف مصنعا واحدا، وهذا على اعتبار أن الاسمنت مادة أولية ذات استخدامات متعددة من عدة أطراف سواء كانت مؤسسات أو أفراد، لما لها من دور حيوي في دفع عجلة التنمية وتطوير الحركة العمرانية بالإضافة لكونها صناعة مغذية وركيزة أساسية في إنشاء المشاريع العمرانية والصناعية، إلى جانب برامج إنعاش البنية التحتية للاقتصاد.

1) التعريف بمؤسسة الإسمنت عين الكبيرة بسطيف (SCAEK-SÉTIF): في إطار سياسة التنمية

الاقتصادية والاجتماعية، التي تم إطلاقها لتلبية المتطلبات الحالية، التي تقررها الحكومة، التزمت الشركة الوطنية لمواد البناء (SNMC) في بداية السبعينيات ببرنامج استثماري واسع لتجديد الخطوط موروثه من شركة لافارج وإنشاء العديد من خطوط إنتاج الإسمنت الجديدة، بما في ذلك خط عين الكبيرة، تعتبر من أهم مؤسسات قطاع صناعة الاسمنت على مستوى الشرق الجزائري أمضي عقد إنشاء مؤسسة الإسمنت عين الكبير سنة 1974، وفي بداية نوفمبر 1978 بدأت بالإنتاج الفعلي، وهي مؤسسة تابعة لمجموعة (GICA) تمتلك 100% من رأس مالها الذي يبلغ: 2 200 000 000.00 دينار جزائري،¹ وهي متخصصة في إنتاج وتسويق الإسمنت تحت اسم (SCAEK)، تقع مصنع الإسمنت عين الكبيرة الذي أقيم على مساحة 50 هكتاراً على بعد 350 كلم شرق الجزائر العاصمة، 20 كلم شمال مدينة سطيف و 07 كلم جنوب دائرة عين الكبيرة، بعلو عن سطح البحر قدره: 1040 متر، يقع SCAEK بالقرب من مقلع تسمح احتياطياته له بتلبية احتياجات التشغيل طويلة الأجل مع عمر محتمل من هذه المهن تتجاوز 100 عام حسب آخر التقديرات، تغطي مساحة تقارب 220 هكتارا وتستخرج المؤسسة المواد الأولية المستعملة في عملية الإنتاج من منجمين: منجم لمادة الكلس (Calcaire) من من رواسب جبل مجونس (Medjounes) وآخر لمادة الصلصال أو ما يسمى طين "المرل" (Argile) من منجم ثنية مولوتو (Mouloutou)، يقع المقر الرئيسي للإدارة العامة في مدينة سطيف، وتمتلك خطي إنتاج (02) بسعة تعاقدية (مركبة) تبلغ 3 000 000 طن من الأسمنت البورتلاندي (CPA) سنوياً، في سنة 2002 تحصلت مؤسسة الإسمنت عين الكبيرة على شهادة المطابقة لنظام إدارة الجودة ISO 9001 إصدار 2000، وسنة 2008 تحصلت على المؤسسة على شهادة المطابق لنظام إدارة البيئة ISO 14001، وهي نفس السنة التي تحصلت فيها على المرتبة الثانية للجائزة الوطنية للبيئة، بالإضافة إلى تمكنها من المرور إلى استعمال مواصفة ISO 45001 إصدار 2018، وهي دلائل لمدى التزام الشركة بتطبيق أقوى وأرقى معايير الجودة والتسيير.

¹ - Société Des Ciment De Ain El Kebira, SCAEK, sur le site: <http://www.scaek.dz/Apropos> تاريخ الإطلاع: 2022/09/12

(2) **التعريف بمؤسسة الإسمنت عين التوتة- باتنة (SCIMAT-BATNA):** تعتبر من أهم المؤسسات الاقتصادية الناشطة على مستوى شرق البلاد، تأسست مؤسسة الإسمنت عين توتة بولاية باتنة في 07 سبتمبر 1986، وهي فرع من المجمع الصناعي التجاري للمجمع الوطني (GICA)، وهي شركة ذات أسهم برأس مال قدره: 2 250 000 000 دج، تدير من طرف مجلس الإدارة¹، ويتمثل نشاطها في إنتاج، تعبئة وتسويق الإسمنت والحصى، وتعتبر من المؤسسات التي تلعب دورا مهما في السوق الوطنية بإنتاج ما يزيد عن 2 000 000 طن سنويا، وتلعب شركة الإسمنت دورا مهما في تغطية العجز الوطني، كما تساهم في تغطية الطلب على الإسمنت خاصة جهة شرق وجنوب شرق البلاد، بفضل طاقتها الإنتاجية التي تفوق المليونين سنويا، كما تبرز أهمية الشركة من خلال المبيعات والطلب المتزايد على منتجاتها، وهي مؤسسة متحصلة على شهادة نظام إدارة البيئة (ISO14001) إصدار 2004 منذ سنة 2005، وحاصلة حاليا على الإصدار الأخير لسنة 2015.

(3) **التعريف بمؤسسة الإسمنت حامة بوزيان بقسنطينة (SCHB-CONSTANTINE):** تعتبر من أهم مؤسسات قطاع صناعة الاسمنت على مستوى الشرق الجزائري، تقع شرق بلدية حامة بوزيان وبلدية ديدوش مراد، في سنة 1974 وفي إطار إقامة قاعدة صناعية متينة، أوكلت الشركة الوطنية لمواد البناء (SNMC) مهمة إنجاز وحدة الإسمنت بحامة بوزيان للشركة الفرنسية (Loire CREUSOT) وقد تم إنجاز هذا المصنع على بعد 6 كلم شمال مدينة قسنطينة، على ارتفاع 525 عن مستوى سطح البحر، حيث يتربع على مساحة قدرها 43 هكتار، وقد تم تدشين وحدة إنتاج الإسمنت بحامة بوزيان في نوفمبر 1983، فهي تحتل مكانا استراتيجيا نظرا لقربها من الطريق الوطني رقم 03، ووقوعها في منطقة تزخر بالمواد الأولية المتمثلة في محجرة عين صالح، في سنة 1998 تم تأسيسها في شكل شركة ذات أسهم برأس مال اجتماعي قدره: 1 750 000 000 دج وتعتبر إحدى مؤسسات الإنتاج الخمس التابعة للمجمع الصناعي لاسمنت الجزائر، وفي سنة 2009 تم إعادة هيكلتها وأصبح رأسمالها قدره: 2 200 000 000 دج²، تستخرج المواد الأولية المستعملة في عملية الإنتاج من منجمين، منجم لمادة الكلس (Calcaire) مساحته 129 هكتار، وآخر لمادة الصلصال (Argile) مساحته 138 هكتار، يتم تزويد المصنع بالطاقة الكهربائية اللازمة عن طريق خطين كهربائيين بقدرة 60 كيلوواط، كما يستهلك كمية كبيرة من الغاز لذلك شغل المصنع عن طريق أنبوب غاز مباشر، ويتم تدعيم الوحدة بالماء من منبع حامة بوزيان بطاقة 100 م³/الساعة، وقدرتها الإنتاجية تفوق 3500 طن يوميا، وقد تحصلت مؤسسة الإسمنت حامة بوزيان على شهادة المطابقة لنظام إدارة الجودة ISO 9001 سنة 2004، وشهادة المطابق لنظام إدارة البيئة ISO14001.

¹ - Société des ciments ain touta, SCIMAT, sur le site: <http://www.scimat.dz> 2022/09/12 تاريخ الإطلاع:

² - Société des ciments de Hamma Bouziane, SCHB, sur le site: <http://www.schb.dz> 2022/09/12 تاريخ الإطلاع:

(4) **التعريف بمؤسسة الإسمنت حجار السود بسكيكدة (SCHS-SKIKDA):** مؤسسة اقتصادية مختلطة تعود ملكيتها للمجمع الصناعي إسمنت الجزائر (GiCA) بنسبة 65% والنسبة الباقية تملكها شركة الإيطالية (BUZZIUNICEM) التي دخلت كشريك لها، سنة 2008، يقدر رأس مالها بـ: 1550 مليون دينار جزائري، تتواجد ببلدية حجار السود، دائرة عزابة، ولاية سكيكدة،¹ وتقوم المؤسسة بإنتاج الإسمنت ذو جودة عالية، والموافق للمقاييس الفرنسية NEP 15-302 والمواصفات الأمريكية ASTM والمطابق للمواصفات الجزائرية NA.442، يقع موقع وحدة حجار السود على بعد 50 كلم شمال شرق ولاية عنابة في مثلث يتكون من الطريق الوطني رقم 44 والطريق الولائي رقم 128، وخط السكة الحديدي الرابط بين قسنطينة وعنابة، وللمصنع موقع استراتيجي يتوسط كل من الولايات سكيكدة، عنابة، قالمة، قسنطينة، الأمر الذي يمكنه من تمويل كل هذه الولايات، أما المواد الأولية الأساسية تتمثل بالدرجة الأولى في الكلس أو الجير (Le calcaire) يتم جلبه من جبل كلسي يقع في مرتفعات الواد الكبير على بعد 7 كلم، ويدخل في الإنتاج بنسبة 78%، يليها مادة الطين أو الصلصال (L'argile) يستخرج من مقلع الواد الكبير الموجود على بعد 1,5 كلم من المصنع، وينقل عن طريق الشاحنات ويدخل في العملية الإنتاجية بنسبة 20%، أما الرمل (Sable) الذي يمون من طرق شركة الإسمنت تبسة SCT، ويدخل في العملية الإنتاجية بنسبة 3%، في حين خامات الحديد (fer de Minerai) ويتم جلبه من منجم الونزة بولاية تبسة ويدخل في الإنتاج بنسبة 1%، وتقدر الطاقة الإنتاجية للوحدة بـ: مليون طن سنويا، وهي متحصلة على شهادة نظام الإدارة البيئية (ISO14000)، إلى جانب قيامها بالعديد من الأنشطة التطوعية للمحافظة على البيئة.

(5) **التعريف بمؤسسة الإسمنت تبسة (SCT-TEBESSA):** هي مؤسسة عمومية اقتصادية ذات أسهم صناعية وتجارية تابعة لمجموعة (GICA)، وهي وليدة احد برامج المخطط الرباعي للتنمية (1976-1980)، تم وضع حجر أساسها سنة 1985 وذلك تحت إشراف المؤسسة الوطنية لتوزيع مواد البناء (EDIMCO)، يقع مقر الشركة الإداري في مدينة تبسة، أما المصنع تم إنشاؤه في دائرة الماء الأبيض الواقع شرق ولاية تبسة بمسافة تقدر بـ 28 كلم، تأسست كشركة مساهمة في بتاريخ 28 نوفمبر 1993، ودخلت حيز الإنتاج في 12 جانفي 1995، يقدر رأسمالها الإجمالي بـ 2 700 000 000 دج، ويقدر حجم إنتاجها بـ: 500 ألف طن في السنة،² توفر المؤسسة مجموعة واسعة من المنتجات ذات جودة عالمية طبقا للمقاييس الجزائرية والدولية، وهي مؤسسة متحصلة على شهادة المطابقة للمعايير الدولية من المعهد الفرنسي (AFAQ) بتاريخ 2001/07/10 وشهادة المطابقة لنظام إدارة الجودة ابتداء من شهر جانفي 2005 (ISO 9001)، ومتحصلة أيضا على معيار البيئة (ISO 14000).

¹ - Société des ciments de Hadjar-Soud, SCHS, sur le site: <http://www.schs.dz> 2022/09/12 تاريخ الإطلاع:

² - Société des ciments de Tebessa, sur le site: <http://www.sct.dz/> 2022/09/12 تاريخ الإطلاع:

المطلب الثالث: فرص وتحديات المؤسسات الصناعية لقطاع الإسمنت

تعتبر صناعة الاسمنت من الصناعات الإستراتيجية لأنها ترتبط مباشرة بأعمال الإنشاء والتعمير ويستخدم الاسمنت كمادة رابطة هيدروليكية، وعادة تنشأ مصانع الاسمنت بالقرب من مصادر المواد الأولية لتخفيض كلفة نقل هذه المواد، فهو مادة أساسية لقطاع البناء والتهيئة العمرانية، وكل المنشآت الاجتماعية والاقتصادية تكاد تعتمد اعتمادا كليا في بنائها على مادة الإسمنت، هذا ويمكن اعتبار صناعة الإسمنت إحدى دوافع الاقتصاد الأساسية فهي تشغل الكثير من اليد العاملة وتسهم بشكل فعال في الناتج الوطني.

1) فرص المؤسسات الصناعية لقطاع الإسمنت:

تهدف محاسبة الموارد البشرية من خلال استخراج نسب والمعدلات متعلقة ببيانات الموارد البشرية إلى تقديم معلومات لإدارة المؤسسة وذلك لترشيد القرارات المتعلقة بالعنصر البشري والتي تراعي اعتبارات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة، ومن بين أهم الفرص المتاحة لمؤسسات قطاع صناعة الاسمنت ما يلي:

- الجمع بين الجانب الربحي والجانب الاجتماعي حيث انقسمت بين أهداف تحقيق مطالب الأطراف ذوي العلاقة الخارجيين مثل مبادراتها التطوعية التي تساهم في تحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية وتركيبها مصافي لاحتواء الغبار المتصاعد نتيجة نشاطها، إلى جانب أهدافها في تحقيق مطالب الأطراف ذوي العلاقة الداخليين من خلال السعي لتحقيق الربح وهو ما سيعود بشكل إيجابي على كامل الموظفين، إضافة إلى تكوينهم وهو الأمر الذي سيؤدي إلى تحسين نوعية خدماتها والارتقاء بها إلى مستوى يضمن لها المنافسة والاستمرار، وأيضا تدريبهم وتوعيتهم للمشاركة في دعم ما تقوم به المؤسسة في مجال المسؤولية الاجتماعية؛

- تحقيق إنتاج الإسمنت بتكلفة تنافسية وفقاً للقواعد التي تحكم البيئة والقدرات المركبة التي تفرض على هذه المؤسسات القيام بتطوير إستراتيجية تستند أساساً إلى تحديث معدات خطوطها التكنولوجية من خلال الاستثمار المستمر، وتطوير الدائرة التسويقية بالولايات المجاورة، تنويع المنتجات (الأسمنت والرمل والخرسانة الجاهزة) وهو ما يساهم في تنويع الصادرات خارج المحروقات، إلى جانب الإبداع في أساليب الإنتاج وما يترتب عليه من تحسينات تؤدي إلى فعالية أكثر في استعمال الموارد والطاقة والذي يقود بدوره إلى ترشيد التكاليف؛

- تلتزم مؤسسات صناعة الاسمنت بالمساهمة الفاعلة في التنمية الوطنية من خلال صناعة وتسويق الاسمنت وفقاً لأعلى مواصفات الجودة العالمية، والسعي لتلبية تطلعات وطموحات عملائها الداخليين والخارجيين مع المحافظة على السلامة المهنية والمنظومة البيئية، وهو ما يبرز حصول هذه المؤسسات على شهادة التوافق مع مواصفات الاتحاد الأوربي نظراً لالتزامها بتطبيق متطلبات الحفاظ على الجودة،

وهو الأمر الذي يسمح لها بتصدير منتجاتها إلى دول السوق الأوربية ملبيا لاحتياجات الأسواق من جودة وسعر ومحافظا على البيئة وصحة الإنسان؛

- تحقيق الاستقرار الإجتماعي باعتبار أن قطاع الاسمنت الذي يعتبر من أهم القطاعات الاقتصادية التي تستقطب عدد كبير من اليد العاملة، فبواسطته يتم خلق مناصب شغل كثيرة، والمساهمة في امتصاص البطالة، مع العلم أن هذه الصناعة هي من أكثر الصناعات استقطابا لليد العاملة فقطاع الاسمنت التابع للقطاع العام يوظف وحده أكثر من عشرة آلاف عامل مباشر فضلا عن مناصب العمل غير المباشرة التي تخلفها الأنشطة الاقتصادية المرتبطة بالإنتاج، "بعض الدراسات أكدت أن مصنع واحد للاسمنت في الجزائر بإمكانه أن يوظف أكثر من 500 عامل وبإمكانه خلق مناصب شغل غير مباشرة تصل إلى 10 مرات عدد العمال المباشرين وتتمثل مناصب الشغل غير المباشرة في اليد العاملة المستعملة من طرف المقالع وشركات النقل وشركات الصيانة وشركات الوقاية والأمن"¹.
- تنمية رأس مالها البشري الذي يمكنه تحقيق تمايز تنافسي وخلق قيمة مضافة، من خلال التدريب المستمر وتنمية المهارات المهنية والتقنية حيث تستقبل هذه المؤسسات كل سنة المئات من المترشحين من جميع المعاهد والجامعات من مختلف أرجاء الوطن؛
- المحافظة على البيئة والحد من التلوث حيث أنه في السنوات الأخيرة تم تركيب مصافي في جميع نقاط انبعاث الغبار للحد منه وتحقيق وفورات مالية نتيجة استرجاع كميات معتبرة من الكلنكير والاسمنت والتي كانت تطرح في الجو قبل تركيب هاته المصافي، إلى جانب ضبط وتخصيص أماكن لتخزين النفايات مع تحديد إجراءات النقل والمعالجة، وأيضا برنامج إدارة المياه من خلال تطبيق تكنولوجيا الإنتاج الأنظف؛
- المساهمة في التنمية المستدامة وتنشيط حركة التنمية المحلية في ظل الحفاظ على نظافة وسلامة البيئة، ووضع خطة إنتاج حسنة تهدف خاصة إلى الاستغلال العقلاني والأمثل لوسائل الإنتاج؛
- العمل على تراجع المضاربة، وتقديم مساهمة فاعلة في تغطية احتياجات السوق المحلية من مادة الاسمنت مع تخصيص نسبة للتصدير مع مراعاة سوق الأسمنت، ووضع شبكة مراقبة وتوزيع وضبط، من أجل الاستجابة للطلب الوطني؛
- تلبية رغبات الزبائن لرفع حصتها السوقية والاستجابة السريعة لتلبية طلبات زبائنهم وتحقيق توقعاتهم بصورة تحقق الرضاء والقبول لديهم، وبالتالي تعزيز مكانتها التنافسية والتزامها بالمواعيد والعقود المتفق عليها مما يرفع من ثقة عملائها؛

¹ - عبد الله قويدر، دمج مؤشرات الأداء البيئي في بطاقة الأداء المتوازن BSC لتحقيق المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

(غير منشورة)، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، تخصص

2015 :154.

- صناعة منتوجات مطابقة للمواصفات العالمية وتوثيق كافة الإجراءات بشكل يفهمه ويطبقه كل العمال مما يسهل العمل مع ثبات جودة منتوجاتها؛
- تؤدي المؤسسات الصناعية خدمة مهمة للمجتمع، من حيث ما تقدمه من سلع وخدمات متناسبة مع قدراته وإمكانياته، فالاسمنت هو المادة الأولية الأساسية اللازمة لانجاز كافة مشاريع البناء، لذلك ونتيجة لشدة الطلب المتزايد على مادة الاسمنت خلال السنوات العشر الأخيرة، نظرا لكثرة المشاريع العمرانية المبرمج انجازها، إلى جانب تلبية الحاجات المتزايدة في مجال البناء والإسكان نظرا للحاجة المتزايدة للسكن، حيث تتفاقم هذه المشكلة وتزداد حدتها الاجتماعية من سنة إلى أخرى كتطوير الأنشطة الاقتصادية وتعزيز المجهودات الوطنية المبذولة في مجال التصنع عبر مخطط التنمية الشاملة.¹
- رفع كفاءة العمليات الإنتاجية من خلال الاستخدام الأمثل للموارد الإنتاجية والرقابة المحكمة لعملية الإنتاج منذ وصول المواد الأولية إلى غاية تسليم الإسمنت.
- تحسين الوضعية الاجتماعية للعمال وتوفير بيئة عمل مناسبة تمكن موظفيها من التفوق والمساهمة في تطور ونمو الشركة، وتقديم فرص التدريب والتطوير للرفع من مستوياتهم المهنية وتعزيز فرص تطورهم الوظيفي؛
- إجراءات ترشيد استهلاك الموارد وتوفير المنتج بالكميات والجودة اللازمة في السوق، وتقديم منتجات ذات مستوى جودة عالية تستحق القيمة الشرائية التي تدفع كمقابل لمنتجاتها ومحاولة التقليل من تكاليف الإنتاج وتحقيق الأهداف المبرمجة للشركة والمسيطرة سنويا بأقل تكلفة؛
- تحقيق الكفاءة البيئية التي تعني قدرة المؤسسات على إنتاج سلع وخدمات بجودة عالية، وفي نفس الوقت قادرة على تقليل الآثار البيئية السلبية المصاحبة لعملية الإنتاج، وكذلك التقليل من استهلاك الموارد وتخفيض التكاليف، حيث يفضل الموظف الكفاء أن يعمل في مؤسسة مسؤولة بيئيا، مما يترتب عليه إنتاجية أعلى حيث أن بيئة العمل غير الملوثة تجذب العديد من العمالة الماهرة مما يدعم الإنتاجية، وتتحصل المؤسسات المسؤولة بيئيا على العديد من المزايا، مثل تحمل تكلفة أقل لرأس المال ومعدل تأميني أقل، وهو الأمر الذي يمكن المؤسسات من تحقيق منافع اجتماعية هامة مثل المحافظة على الصحة العامة للمجتمع والتي بدورها تحسن الصورة العامة للمؤسسة ويعظم من مقدرتها على بيع منتجاتها وخدماتها؛²

¹ - عبد الرحمان العايب، التحكم في الأداء الشامل المؤسسة الاقتصادية في الجزائر في ظل تحديات التنمية - الدولي حول أداء وفعالية المنظمة في ظل التنمية المستدامة، منشورات مخبر السياسات والاستراتيجيات الاقتصادية في الجزائر، جامعة المسيلة الجزائر، يومي 23 24 فيفري 2009 :11.

² -Hansen Don, Mown Maryamme, cost management, third edition south western college publishing, Canada, 2000, p134.

2) تحديات المؤسسات الصناعية لقطاع الإسمنت:

تفرض الظروف الاقتصادية المعاصرة على كافة المؤسسات وخاصة الصناعية منها على التكيف والاستجابة للمتطلبات الإجتماعية لكافة الأطراف ذات العلاقة بتلك المؤسسات من أجل ضمان إستمراريتها في النشاط بما حقق المصالح المشتركة بموجب العقد الاجتماعي الذي يلزم تلك المؤسسات بالعمل على تعظيم الربحية الإجتماعية عن طريق تبني المسؤولية الإجتماعية، وتعرف المؤسسات الصناعية الناشطة في قطاع الاسمنت بالجزائر عدة تحولات خاصة في ظل التطورات التي تعرفها المجالات التكنولوجية والاقتصادية والاجتماعية والبيئية، لذلك فإن التزام هذه الأخيرة بمسؤولياتها الاجتماعية يمكنها من خلق أسواق جديدة لمنتجاتها الصديقة للبيئة، وهذا يعني أن هناك اتجاها متزايدا من المستهلكين لتقييم المؤسسات على أساس درجة التزامها بمسؤولياتها الاجتماعية، ويمكن توضيح أهم التحديات في النقاط التالية:

- بالرغم من اتفاق أغلبية الباحثين على أهمية ودور المؤسسات الصناعية، ليس على المستوى الاقتصادي فحسب، بل على المستوى الاجتماعي أيضا، حيث يرتبط الجانب الاقتصادي للمؤسسات بجانب إجتماعي مهم، يظهر في نشر الوعي الصناعي والتحرر من أساليب الإنتاج التقليدية، فهذه المؤسسات بطبيعتها تنتشر في أرجاء البلاد، وبالتالي لها دور كبير في التأثير على سلوك الأفراد وتفكيرهم وعاداتهم، كما أنها تساهم في محاولة تحقيق أكبر قدر من المطالب والحاجات الإنسانية للعاملين والتي تقع على عاتق الإدارة، وهذا للتأثير الكبير للعنصر البشري على أداء المؤسسة؛
- تمنح المؤسسات الصناعية الفرصة لإفراد الفئات التي تعيش على هامش المجتمع لأن تصبح قوة فاعلة فيه، عبر إقامة وتأسيس هذه المؤسسات، فهذه الفئات لا تملك القدرات المالية أو الأكاديمية أو العلاقات العامة التي تمكنها من الحصول على وظيفة أو إقامة مشروعات كبيرة، وذلك يعني بقائها على هامش العملية الإنتاجية في المجتمع¹؛
- تواجه المؤسسات الصناعية صعوبة في استيراد الخامات اللازمة للإنتاج بالأسعار المناسبة؛ وعدم إمكانية الحصول على خصم أو تيسيرات دفع عند الشراء، نظرا لصغر حجم الطلبات، وفي حالة اعتمادها على الخامات المحلية، فإنها قد تواجه صعوبة في تدبيرها بالكميات والجودة والأسعار المناسبة، وعلى هذا الأساس يتبلور مفهوم الكفاءة الإنتاجية للمؤسسة في استخدام الموارد لإنتاج المنتجات وفي إمكانية الحصول على أقصى إنتاج ممكن باستخدام كميات محدودة من المدخلات؛
- تحديات تسويقية خارجية ناتجة عن عدم دراسة أصحاب هذه المؤسسات للأسواق الخارجية، من حيث حجم وطبيعة هذه الأسواق وطبيعة المنافسة التي تواجه منتجاتهم، لتعدد الدول التي تتعامل في الأسواق

المشروعات الصغيرة ودورها في التنمية، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2012 :76.

الخارجية، وعدم وجود نظام لربط الموزعين بالخارج بالمنتجين في الداخل، فضلا عن صعوبة المشاركة في المعارض الأجنبية، وعدم القدرة على القيام بعمليات الدعاية والإعلان الكافية في الخارج، نتيجة ارتفاع تكاليف هذه العمليات؛

تتعتمد المؤسسات الصناعية على معدات ذات مستوى فني متدني، وهذا راجع لانخفاض ثمنها مقارنة بميزانية هذه المؤسسات من جهة، وارتفاع تكاليف استخدام التكنولوجيا الحديثة من معدات وأجهزة من جهة أخرى، حيث أن تكاليف استخدام التكنولوجيا المتطورة لا تتوقف عند اقتناء هذه المعدات فقط، بل تتعدى لمصاريف أخرى أهمها التدريب والصيانة؛

تعتبر مشكلة العمالة الفنية المدربة من التحديات الأساسية التي لا يمكن للمؤسسات الصناعية الجزائرية تجاوزها، ومن هنا نجدها تعاني قصور شديد في الخبرات الإدارية والتنظيمية، وهذا راجع بالأساس إلى عدم ملائمة نظم التعليم والتدريب لمتطلبات التنمية الصناعية وزيادة الطلب على العمالة الماهرة بالنسبة للمشروعات الجديدة، تسبب في انتقال العمالة المدربة إلى المجالات التي تعرض أجور أعلى، مما أدى إلى حرمان المؤسسات الصناعية من هذه العمالة المؤهلة؛¹

عادة ما يجد أصحاب المؤسسات الصناعية صعوبة في الوفاء بالمتطلبات الأمنية والصحية نظرا لضيق مساحات الورش والمحال الصغيرة من ناحية، وارتفاع تكلفة توفيرها من ناحية أخرى، مما يعرضهم لمخالفات وجزاء لعدم مراعاة الاشتراطات الواجبة، مما يؤدي إلى عدم استقرار أوضاع المؤسسات وانخفاض الكفاءة الإنتاجية ومستوى جودة السلعة أو الخدمة المقدمة؛

يعتبر النظام الضريبي أحد أهم التحديات التي تواجه المؤسسات الصناعية ، ويظهر ذلك في جانبين سواء لأصحاب هذه المؤسسات من حيث ارتفاع الضرائب، وهي كذلك لمصالح الضرائب، نظرا لعدم توفر البيانات الكافية عن هذه المؤسسات، كما يلاحظ عدم مسك دفاتر محاسبية منتظمة، ولذا تلجأ مصلحة الضرائب إلى التقدير الجزافي لأرباحهم مع الميل للمغالاة في التقدير بسبب الشك في صحة بيانات الإقرارات المقدمة لهم؛²

تعتبر خدمات البنية الأساسية مثل خدمات الطرق والوقود والطاقة والكهرباء والاتصالات والمياه على درجة كبيرة من الأهمية بالنسبة للمؤسسات الصناعية، إذ يمكن أن يؤدي سوء تقديم هذه الخدمات ورداءة نوعيتها إلى إعاقة نمو هذه المؤسسات، بالإضافة إلى الحصول على التمويل تمثل أكبر عائق من أي تحدي آخر؛

رية، 2005 : 96.

¹ - فتحي السيد عبده، الصناعات الصغيرة ودورها في التنمية

² - 34.

- تعتبر صناعة الاسمنت من أكثر الصناعات الملوثة للبيئة وان معظم المشكلات البيئية الناجمة عن صناعة الاسمنت متأتية من إنتاج الكلنكر والتي يتولد عنها انبعاثات غازية هامة وتعتبر هذه الصناعة لوحدها مسؤولة عن إنتاج 05% من ثاني أكسيد الكربون التي يتسبب فيها الإنسان،¹ ولهذا وجب اعتماد تقنيات جديدة لاسيما فيما يتعلق بمصانع الاسمنت ومما من شأنه أن يساهم في تقليص انبعاثات الغاز والغبار، والحد من انبعاث المخلفات إلى الهواء، وتخفيض الملوثات الضارة الموجودة في الهواء عن طريق تحويلها إلى مركبات غير ضارة ومن ثم تقليص الأخطار الناتجة عن نشاطها الصناعي وكذا معالجة المشاكل المرتبطة بالبيئة؛
- تكوين الرأي بشأن فعالية الأداء الاجتماعي للمؤسسات يجب أن يتم إجراء مقارنة متأتية بين الأنشطة الاجتماعية المحققة هذا العام وما تطلبه المجتمع العام السابق بناء على تقييمه للأداء في العام السابق وما تقدمه القوائم الإجماعية هذا العام من إضافات عن الأعوام السابقة، وتتم المقارنة بين المسؤوليات الاجتماعية التي أنجزها المشروع وتلك المحققة من المشروعات المماثلة؛
- الإبداع في المنتجات بحيث يجعل المؤسسات مرنة في التجاوب مع طلب القطاعات المستعملة لمادة الاسمنت الإبداع في أساليب الإنتاج وما يترتب عليه من تحسينات تؤدي إلى فعالية أكثر في استعمال الموارد والطاقة والذي يقود بدوره إلى ترشيد التكاليف؛ خاصة مع الارتفاع المذهل في أسعار الطاقة على المستوى العالمي، والآثار السلبية الناجمة عن ضعف الأداء البيئي لمصانع الاسمنت؛²
- باعتبار التكاليف البيئية واجبة التحميل تستطيع المؤسسات اللجوء إلى مختلف الأساليب والطرق من أجل تخفيضها مع المحافظة على جودة منتجاتها من أجل مسايرة هذه التطورات، لذلك فالمؤسسات لا تسير ولا تتطور إلا إذا راعت ضرورة تحقيق التناسق والانسجام بين استراتيجياتها وبين احتياجات ومتطلبات الأطراف المعنية المتمثلة في المحيط الداخلي والخارجي؛
- يشكل تحدي ضعف التمويل معوق رئيسي يحول دون نمو المؤسسات الصناعية، حيث لا تكفي مواردها الذاتية للوفاء بمتطلبات الإنشاء والتأسيس أو عمليات التشغيل الجارية والإحلال والتجديد، وغالبا ما تجد صعوبة في الحصول على القروض، بسبب عدم تماثل المعلومات وعدم توفر الأصول الكافية التي يمكن استخدامها كضمانات، لذلك يعد قرار التمويل من أهم القرارات التي تسعى من خلالها المؤسسة إلى تحقيق أهدافها المتمثلة أساسا في تعظيم العائد من جهة وتخفيض التكاليف والمخاطر من جهة أخرى.

¹ - الواحد عبد الله فويدر، : 152.

² -Batelle institue, **vers un développement durable de l'industrie du ciment**, étude indépendante parrainée par world business council for sustainable development, Suisse, 2002, P:04.

المبحث الثاني: وصف عينة الدراسة وأسلوب جمع البيانات وتحليلها

من خلال هذا المبحث سيتم عرض منهجية الدراسة بمختلف جوانبها وكذلك وصف مجتمع وعينة الدراسة المختارة وأسلوب جمع البيانات وتحليلها، وذلك بإعتماد منهج يخدم أهداف الدراسة كما يلي:

المطلب الأول: تحديد منهج الدراسة وعينتها وتوزيع مفرداتها

1. منهج الدراسة

المنهج العلمي هو الطريقة العلمية المنظمة التي يستخدمها الباحث لدراسة ظاهرة أو مشكلة، وهو الوسيلة التي يمكن من خلالها الوصول إلى الحقيقة في أي موقف من المواقف، ومحاولة اختبارها للتأكد من صلاحيتها في مواقف أخرى، انطلاقاً من أهداف وطبيعة الدراسة التي تستهدف الحصول على معلومات كافية ودقيقة من أجل الوقوف على مدى مساهمة محاسبة الموارد البشرية في إرساء أبعاد المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الصناعية الجزائرية، ومن أجل تحقيق أهدافها ودراسة الإشكالية المطروحة وتحليل أبعادها ونتائجها والإجابة على التساؤلات المطروحة واختبار صحة الفرضيات، تم اعتماد المنهج الوصفي وأسلوب دراسة حالة الذي يعتبر المنهج الأنسب لبحث ودراسة متغيراتها، والذي يهدف إلى توفير البيانات والحقائق عن المشكلة موضوع البحث لتفسيرها والوقوف على دلالاتها، والوصول إلى المعرفة الدقيقة والتفصيلية لها، ويعرف على أنه "محاولة الوصول إلى المعرفة الدقيقة والتفصيلية لعناصر المشكلة والإجراءات المستقبلية الخاصة بها، ويهدف هذا المنهج إلى توفير البيانات والحقائق عن المشكلة موضوع الدراسة لتفسيرها والوقوف على دلالاتها"¹.

2. عينة الدراسة وتوزيع مفرداتها

يعد اختيار مجتمع وعينة الدراسة موضوع بالغ الأهمية في هذا النوع من الأبحاث، لذلك لا بد من أخذ عينة تمثل الصفات الأساسية لهذا المجتمع، وهو ما يطلق عليه في الإحصاء بالمعينة والتي تعرف على أنها "عملية اختيار جزء من المجتمع المدروس"² أين تستخدم لغرض اختيار مفردات من المجتمع وإخضاعها للعمل الإحصائي، بحيث تكون النتائج المتوصل إليها من معطيات العينة صالحة لتمثيل المجتمع.

يعرف مجتمع الدراسة (POPULATION) على أنه عبارة عن جميع المفردات محل الدراسة والبحث والتي لها خصائص مشتركة، وهو الهدف الأساسي من الدراسة حيث إن الباحث يعمم في النهاية النتائج عليه، أي أنه

¹ - حمد درويش، *مناهج البحث في العلوم الإنسانية* مؤسسة الأمة العربية للنشر والتوزيع، جمهورية مصر العربية، 2018، 66.

² - التحليل الإحصائي للبيانات، مركز تطوير الدراسات العليا، جامعة القاهرة، جمهورية مصر العربية، 2007.

يعني جميع الأفراد أو العناصر التي تشترك في صفة واحدة أو أكثر تميزه عن باقي المجتمعات، أما العينة (SAMPLE) فهي عبارة عن مجموعة من المفردات أو العناصر التي يتم سحبها من المجتمع الذي نريد بحثه أو بتعبير آخر، هي جزء من الكل،¹ أي أن العينة هي جزء من المجتمع وتمثله والتي يتم اختيارها بطرق مختلفة بحيث تمثل جميع صفات المجتمع.²

تمثلت عينة الدراسة في كل مدراء وإطارات وظيفتي إدارة الموارد البشرية والمالية والمحاسبة العاملين في المؤسسات الصناعية لقطاع الإسمنت على مستوى الشرق الجزائري، والتي بلغ عددها خمسة مؤسسات صناعية وهي: (SCAЕК، SCHB، SCHS، SCT، SCIMAT) وذلك في الولايات التالية: سطيف، قسنطينة، سكيكدة، تبسة، باتنة على التوالي، تابعة للمجمع الصناعي لاسمنت الجزائر (GICA) تقدم منتجات موحدة، وأما حجم العينة فكان 184 مفردة، حيث تم توزيع الإستبانة التي أعدت لهذا الغرض على مديري الوظائف الرئيسية (المدير العام، نائب المدير العام، مدير الموارد البشرية، مدير المحاسبة والمالية) ومن يعمل في مصلحة الموارد البشرية وكذلك مصلحة المحاسبة والمالية في مختلف المستويات التنظيمية في هذه المؤسسات الصناعية في الشرق الجزائري، وهي عينة معتبرة وتصلح لأغراض الدراسة، ويمكن توضيح توزيع مفرداتها حسب الجدول الآتي:

الجدول (1.3): توزيع مفردات عينة الدراسة في كل مؤسسة من مؤسسات صناعة الإسمنت على

مستوى الشرق الجزائري

مؤسسات الإسمنت	عدد المفردات مصلحة الموارد البشرية	عدد المفردات مصلحة المالية والمحاسبة	عدد المفردات الكلية	%
مؤسسة الإسمنت عين الكبيرة (SCAЕК)	21	17	38	20,65
مؤسسة الإسمنت حامة بوزيان (SCHB)	20	24	44	23,91
مؤسسة الإسمنت حجار السود (SCHS-skikda)	24	16	40	21,73
مؤسسة الإسمنت تبسة (SCT)	15	13	28	15,21
مؤسسة الإسمنت عين التوتة (SCIMAT)	19	15	34	18,47
المجموع	102	82	184	100

المصدر: من إعداد الباحث بالإعتماد على معلومات مصلحة الموارد البشرية بالمؤسسات المعنية

¹ - مناهج البحث في الخدمة الإجتماعية دار الكتب المصرية، الطبعة الأولى، القاهرة، 2017 :161.
² - غنام القريني : الاستراتيجيات وتحليل البيانات : المملكة العربية السعودية، 2020 :98.

وخدمة لأهداف الدراسة فقد تم الاعتماد على العينة الهادفة حيث تستخدم العينة الهادفة للحصول على المعلومات من شريحة محددة، قادرة على توفير المعلومات، إما بسبب موقعهم أو لأن بعض المعايير التي وضعها الباحث تتوفر فيهم، لأنهم أفضل الأشخاص القادرين على توفير المعلومات،¹ وعلى هذا الأساس تم اختيار هذه العينة، لأن الفئات المختارة من المدراء والإداريين لإجراء هذه الدراسة هم من تتوفر فيهم أهم ركائز البحث المتعلقة بالموارد البشرية، وبذلك فقد تم الاعتماد على خمسة من المؤسسات الصناعية لإنتاج الاسمنت ومشتقاته من بين 22 مؤسسة مماثلة على المستوى الوطني،² لتجعل من حجم العينة محل الدراسة مقبولا لاستيفاء البيانات الخاصة بالمتغيرات المدروسة، ويعتبر حجم هذه العينة من وجهة نظرنا كاف لإجراء هذه الدراسة وتعميم نتائجها، وهذا أيضا بعد الاطلاع على مجموعة من الدراسات السابقة في هذا المجال بالإضافة إلى استشارة بعض أساتذة الاختصاص.

ومن أجل الوصول إلى أهداف الدراسة فقد تم اختيار إطارات وعمال المؤسسات نظرا لإلمامهم بالموضوع وباعتبارهم أكثر اطلاعا وقربا على أرض الواقع ولهم علاقة مباشرة بنهج محاسبة الموارد البشرية وما ينعكس عليه في تحقيق المسؤولية الاجتماعية لهذه المؤسسات.

وبعد معاينة الإستبانات المسترجعة تم استبعاد 14 إستبانة نظرا لعد اكتمال إجاباتها لكل العبارات والأسئلة، وبالتالي عدم صلاحيتها للتحليل، وعليه استقر عدد الإستبانات الصالحة للتحليل والمعتمدة في هذه الدراسة 172 إستبانة، أي بنسبة استجابة قدرها 92%، وهي نسبة مقبولة تسمح بالاعتماد على بيانات الاستثمارات المسترجعة في التحليل واختبار الفرضيات.

وزعت الإستبانات في هذه المؤسسات بعد مقابلتنا لعدد من المبحوثين بغية إقناعهم بمدى أهمية الدراسة، وتقديم المعلومات الخاصة بالدراسة سواء من حيث الإجابة على الإستبانة الخاصة بالمتغيرين المستقل والتابع ومعرفة مدى مساهمة محاسبة الموارد البشرية في إرساء أبعاد المسؤولية الاجتماعية بهذه المؤسسات، وقد بلغت العينة القابلة للمعالجة الإحصائية 172 مفردة، وتوزعت على مؤسسات صناعة الإسمنت على مستوى الشرق الجزائري محل الدراسة كما يلي:

- مؤسسة الإسمنت عين الكبيرة (SCAEK-Sétif): 35 مفردة؛
- مؤسسة الإسمنت حامة بوزيان (SCHB-Constantine): 40 مفردة؛
- مؤسسة الإسمنت حجار السود (SCHS-skikda): 38 مفردة؛
- مؤسسة الإسمنت تبسة (SCT-Tebessa): 27 مفردة؛
- مؤسسة الإسمنت عين التوتة (SCIMAT-Batna): 32 مفردة؛

¹ - فايز جمعة النجار وآخرون أساليب البحث العلمي منظور تطبيقي الثانية والتوزيع 2010: 106. <https://www.industrie.gov.dz> (24-12-2022) - ²

المطلب الثاني: أسلوب جمع البيانات والمعلومات

نظرا لطبيعة الدراسة، وبهدف إتمام جانبها التطبيقي تم تصميم استبيان وفق الأدبيات المتعارف عليها في المنهجية بالاستناد إلى الدراسات السابقة التي لها علاقة بموضوع البحث لتحديد مؤشرات الدراسة وجمع المعلومات اللازمة من أفراد عينة البحث، وبعد الاطلاع على الدراسات السابقة للموضوع، التي تتضمن موضوع محاسبة الموارد البشرية، والدراسات السابقة التي تتضمن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، تم تصميم استبيان البحث للوصول إلى الأهداف المبتغاة من البحث.

أولا: أسلوب تطبيق الإستبانة

تمثل الإستبانة أسلوبا مناسباً لجمع البيانات الضرورية واختبار الفرضيات الموضوعة في هذه الدراسة وبهذا اعتمدت الدراسة في جانبها التطبيقي على تصميم نموذج أولي للإستبانة للتعريف بها كأسلوب لجمع البيانات من خلال تحديد الأهداف المرجوة منه، واستعراض مراحل إعدادها وصولاً إلى الصورة النهائية التي اعتمدت في الحصول على البيانات المطلوبة.

تعد طريقة توزيع الإستبانة من المحددات الرئيسية لنجاح الدراسة الميدانية، ومن أكثر الطرق فعالية لتوزيع الإستبانة استخدام أداة المقابلة، "وتعد المقابلة أداة بحث جيدة ومكملة للإستبيان كونها تضيء نوعاً من التفاعل بين الباحث والمبحوثين، حتى يتم إضفاء نوع من البعد الإنساني للإستبيان، وبالتالي فالأساس هو كيفية توظيف المقابلة لصالح الإستبيان، كما يمكن أن تكون المقابلة مقدمة لإعداد الإستبيان وتوجيه مسار الأسئلة التي يتضمنها¹، والتي يمكن الاعتماد عليها لتعميق نتائج الدراسة الاستبيان وتجنب بعض السلبيات، وتم توزيع وإسترجاع الإستبانة في تواريخ مختلفة، بناءً على ما سبق قمنا باستخلاص إستبانة تتوافق وطبيعة المؤسسات محل الدراسة، حيث أخذ بعين الاعتبار أربعة عناصر للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات صناعة الإسمنت على مستوى الشرق الجزائري محل الدراسة.

ثانيا: الهدف من الإستبانة:

صممت هذه الإستبانة لتحقيق عدد من الأهداف، أهمها:

1. التعرف على طبيعة المؤسسات الصناعية: من خلال معرفة خصائص عمال وإطارات هذه

المؤسسات وهذا عن طريق الجزء الأول من الإستبانة .

2. دراسة مدى إدراك عمال وإطارات هذه المؤسسات لمفهوم محاسبة الموارد البشرية؛ القياس المحاسبي

الإجتماعي للمورد البشري على مستوى هذه المؤسسات، معوقات اعتماد هذا النوع من المحاسبة

على مستوى المؤسسات محل الدراسة.

3. تحليل اتجاهات وآراء عمال وإطارات المؤسسات الصناعية الناشطة ضمن قطاع الاسمنت ودرجة تبنيهم واعتمادهم لأبعاد المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات سواء على مستوى البعد الاقتصادي أو القانوني أو الأخلاقي أو الإنساني.

ثالثا: تصميم الإستبانة:

تعتبر الإستبانة من أهم أدوات البحث وتستعمل في جمع البيانات والمعلومات وهي عبارة عن مجموعة من الأسئلة المعدة مسبقا ذات العلاقة المباشرة بالموضوع يتم ترتيبها ترتيبا منطقيًا وتسلسليًا، وتعرف الإستبانة على "أنها عبارة عن مجموعة من الأسئلة المصممة للتوصل من خلالها إلى حقائق يهدف إليها البحث"¹، كما تعرف الإستبانة بأنها: "نموذج يضم مجموعة أسئلة توجه إلى الأفراد من أجل الحصول على معلومات حول موضوع أو مشكلة أو موقف، ويتم تنفيذ الإستبانة إما عن طريق المقابلة الشخصية أو ترسل إلى المبحوثين عن طريق البريد"² وقد تم الإعتماد في هذه الدراسة على الإستبانة كأحد أدوات جمع البيانات، حيث يسعى إلى تحقيق مجموعة من الأهداف من بينها:

- التعرف على آراء وتوجهات إطارات وعمال المؤسسات العمومية الاقتصادية لقطاع صناعة الاسمنت بالشرق الجزائري محل الدراسة حول مدى مساهمة محاسبة الموارد البشرية في تحقيق المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الصناعية محل الدراسة من خلال أبعادها الرئيسية الأربعة: البعد الاقتصادي، البعد البيئي والاجتماعي، البعد الأخلاقي، البعد الإنساني.
- تشخيص مدى وعي وإدراك الإطارات من مختلف المستويات التنظيمية لأهمية تطبيق محاسبة الموارد البشرية وأثرها على أبعاد والمسؤولية الاجتماعية بالمؤسسات الصناعية محل الدراسة؛
- تشخيص لأساليب القياس المعتمدة لتكاليف الموارد البشرية وأثرها على أبعاد والمسؤولية الاجتماعية بالمؤسسات الصناعية محل الدراسة؛
- تشخيص لمعوقات إعتداع محاسبة الموارد البشرية وأثرها على أبعاد والمسؤولية الاجتماعية بالمؤسسات الصناعية محل الدراسة.

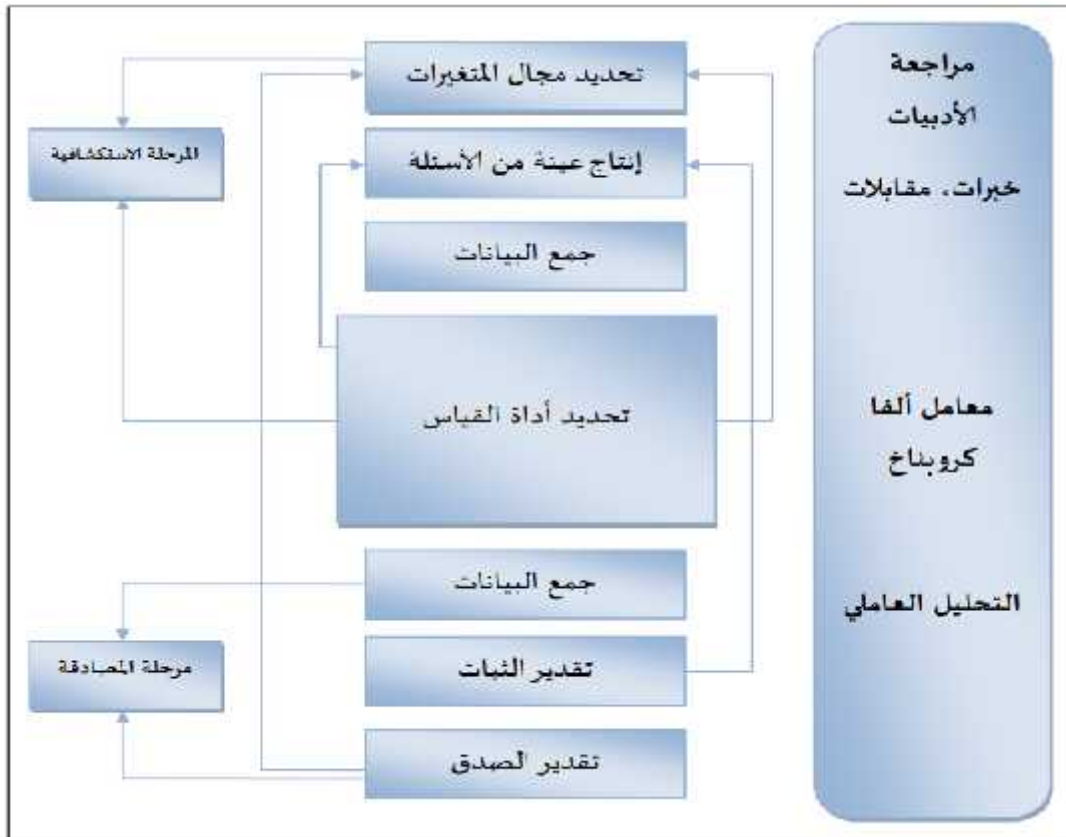
تمت عملية تصميم الإستبانة (Questionnaire) وفقا للأسس العلمية في البناء وهذا بالاستعانة بما جاء في الكتب والدراسات السابقة باللغتين الأجنبية والعربية بالإضافة إلى الأدلة والبحوث والمقالات العلمية كمرجعية، بالإضافة إلى آراء العديد من الأساتذة والباحثين، حيث تم تصميمه على مرحلتين، وبعد إعداده في صورته الأولى والذي ضم 52 عبارة، وعليه فقد استعان الباحث بخبرات مجموعة من الأساتذة

1 - منهجية البحث السياسي دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع 2019 :85.
2 - رشيد زرواتي تدريبات على منهجية البحث العلمي الاجتماعية، دار هومة للطبع والنشر، الطبعة الثانية، ص:110.

المتخصصين في موضوع البحث، وآخرين في مجال تصميم الإستبانة، وقد تم عرضه على مجموعة من المحكمين المتخصصين من الأساتذة ذوي الخبرة في مجال البحث العلمي للحكم على المحاور والعبارات الواردة فيه ومعرفة مدى ارتباطها بالمشكلة المراد قياسها، من خلال تحديد الأهداف المرجوة، واستعراض مراحل إعدادها، وصولاً إلى الصورة النهائية التي اعتمدت في الحصول على البيانات المطلوبة.

وبناء على مقترحاتهم وملاحظاتهم عدلت إستبانة التحكيم لتظهر الإستبانة في شكلها النهائي، بعد عملية التحكيم والتصحيح تم تعديل صياغة بعض الأسئلة واستبعاد الأسئلة المكررة والأسئلة التي ليس لها علاقة بالموضوع، إضافة إلى تعديل ترتيب بعض الأسئلة، وهذا وفقاً لملاحظات المحكمين، ليتم إدخال التعديلات اللازمة وغريلة العبارات وأصبح في صورته النهائية بعد عرضه على متخصص في اللغة العربية لمعرفة مدى مقروئية ومفهومية عباراته ووضوحه، حيث تم اعتماد الشكل النهائي للإستبانة الذي ضم 44 عبارة (أنظر الملحق 01)، وقد استغرقت عملية بناء الإستبانة نحو ستة أشهر نظراً لصعوبة الموضوع وتشعب محاوره إضافة إلى رغبة الباحث في الإحاطة بكل جوانبه وإضفاء المزيد من المصداقية والموثوقية، وتفحص مدى ملائمة الأسئلة لقياس أبعاد المتغيرين المختلفة، حيث كان تصميم الإستبانة من خلال عدة خطوات ويمكن عرض مراحل بناء الإستبانة في الشكل التالي:

الشكل (1.3): منهجية إعداد الإستبانة



Source: Marie Laure, Gavard Perret, David Gatte land, Méthodologie de la recherche en Sciences de gestion, Edition, Pearson, France, 2012, P:153.

من خلال الشكل السابق فإن إعداد الإستبانة مر بعدة مراحل أساسية، حيث بدأت الدراسة بتحديد المفاهيم المراد قياسها والمتمثلة في المتغير المستقل محاسبة الموارد البشرية والمتغير التابع أبعاد المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات (البعد الاقتصادي، البعد القانوني، البعد الأخلاقي، البعد الإنساني)، وذلك من خلال مراجعة أدبيات المتغيرين، بحيث تم إعطاء مفاهيم إجرائية لكل منهما، وهذه الإستبانة صالحة لجميع المؤسسات، وقد إحتوت الإستبانة على أسئلة شاملة لموضوع الدراسة بكل أبعاده، مع مراعاة الوضوح والبساطة قدر الإمكان، وبعد إجراء التعديلات الملائمة والتي تتيح التعرف على مايلي:

- مدى فهم أفراد العينة للأسئلة والألفاظ المستخدمة.
- مدى تجاوب المبحوثين مع كل سؤال.
- نوع الإجابات المحتملة للأسئلة المطروحة.
- مدى ملائمة الصياغة.

رابعاً: أبعاد بناء الإستبانة:

تم إعداد هذه الإستبانة اعتماداً على ما تناوله في الجزء النظري لموضوع البحث فيما يتعلق بمفاهيم المسؤولية الاجتماعية ومحاسبة الموارد البشرية، إلى جانب الاسترشاد ببعض الدراسات السابقة ذات الصلة بموضوع البحث ولغرض تضمين الإستبانة لجميع المفاهيم التي تعكس المتغيرات المدروسة فقد قسمت إلى 3 أجزاء تعبر عن المتغيرات المعتمدة.

تضمن الجزء الأول معلومات تعريفية بالمبحوثين (الجنس، السن، المؤهل العلمي، عدد سنوات الخبرة) بهدف معرفة مكانة المستجوب في المؤسسة وسنوات خبرته فيها، أما الجزء الثاني والجزء الثالث فهو خاص بمتغيرات تستخدم لدراسة الإشكالية وفقاً للفرضيات الموضوعية ولعرض المحاور الرئيسية للدراسة من خلال (44) عبارة، والتي تشمل مختلف متغيرات الدراسة، حيث كانت نسبة الأسئلة متناسبة ومتناسقة مع بعضها، وهذا ما يوضحه الجدول الآتي:

الجدول (2.3): محاور الإستبانة وعدد الفقرات لكل محور

الرقم	اسم المحور	أرقام الفقرات	عدد الفقرات
01	محاسبة الموارد البشرية	01 - 18	18
02	أبعاد المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات	19 - 44	26
	المجموع	01 - 44	44

المصدر: من إعداد الباحث بالإعتماد على إستبانات الدراسة الميدانية

1. الجزء الأول: بيانات عامة حول المستجوبين في المؤسسات محل الدراسة، كما يلي:

- الجنس: حدد وفق جنس المستجوب: ذكر، أنثى.
- العمر: حدد وفق أربعة فئات تعكس المدة معبرا عنها بالسنوات، حيث تضمنت الفئة الأولى أقل من 30 سنة، الفئة الثانية من 30 سنة إلى 40 سنة، الفئة الثالثة من 41 سنة إلى 50 سنة، والفئة الرابعة أكثر من 51 سنة.
- المستوى التعليمي: حدد بأربعة مستويات هي شهادة مهنية، شهادة ليسانس أو تقني سامي، شهادة ماستر، شهادة ماجستير أو دكتوراه.
- سنوات الخبرة في المؤسسة: بتحديد أربعة فئات تعكس المدة معبرا عنها بالسنوات التي عمل فيها المستجوب في المؤسسة محل الدراسة، حيث تضمنت الفئة الأولى أقل من 5 سنوات، الفئة الثانية من 5 سنوات إلى 10 سنوات، الفئة الثالثة من 11 سنة إلى 15 سنة، والفئة الرابعة والأخيرة أكثر من 16 سنة.

2. الجزء الثاني: مقسم إلى محورين أساسيين

أ. محور محاسبة الموارد البشرية، كما يلي:

اشتمل هذا المحور على عدد من العبارات التي تعكس مدى ادراك المستجوبين لمفهوم محاسبة الموارد البشرية إلى جانب أساليب قياس المورد البشري على مستوى المؤسسة، ومعوقات اعتماد هذا النوع من المحاسبة على مستوى المؤسسة، من خلال عدد من العبارات والتي حددت ب 18 عبارة موزعة كما يلي:

- إدراك مفهوم محاسبة الموارد البشرية للمؤسسة؛ العبارات من 1 إلى 5.
- قياس المورد البشري على مستوى المؤسسة؛ العبارات من 6 إلى 13.
- معوقات اعتماد محاسبة الموارد البشرية على مستوى المؤسسة؛ العبارات من 14 إلى 18.

ب. محور المسؤولية الاجتماعية، كما يلي:

اشتمل هذا المحور على عدد من العبارات التي تعكس أبعاد المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات وذلك على مستوى المؤسسات الصناعية الناشطة في قطاع الاسمنت بالشرق الجزائري محل الدراسة، حسب أربعة أبعاد رئيسية وهي البعد الاقتصادي، والبعد القانوني، البعد الأخلاقي، البعد الإنساني أو الخيري، من خلال عدد من العبارات والتي حددت ب 26 عبارة موزعة كما يلي:

- البعد الاقتصادي؛ العبارات من 19 إلى 24.
- البعد القانوني (إجتماعي بيئي)؛ العبارات من 25 إلى 32.

▪ البعد الأخلاقي؛ العبارات من 33 إلى 38.

▪ البعد الإنساني (الخيرى)؛ العبارات من 39 إلى 44.

بناء على ما سبق قام الباحث باستخلاص استبيان يتوافق وطبيعة المؤسسات محل الدراسة، وقد تم اختيار مقياس ليكرت الخماسي (Likert)، وهو أسلوب لقياس الاتجاهات أو الآراء، ويتم توجيه أسئلة بحيث تكون الاستجابات تعبر عن الآراء ويعتمد المقياس على ردود تدل على درجة الموافقة أو الاعتراض على صيغة ما، وذلك لأنه يعتبر من أكثر المقاييس استخداما لقياس الآراء وكذلك لسهولة فهمه وتوازن درجاته، حيث طلب من عمال وإطارات المؤسسات محل الدراسة إعطاء درجة موافقتهم على العبارات الخاصة بكل منها، وبالتالي يعبر الأفراد المجيبون عن مدى موافقتهم على كل عبارة من العبارات وفق خمسة درجات كما هو موضح في الجدول الآتي:

الجدول (3.3): مقياس ليكرت (Likert) الخماسي

الخيارات المحاور	5	4	3	2	1
المحور الأول	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
المحور الثاني	متوفر بشكل كامل	متوفر بشكل جيد	لا أدري	متوفر بشكل بسيط	غير متوفر إطلاقا

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على المعلومات السابقة

يعتبر مقياس ليكرت (Likert) أسلوب لقياس الاتجاهات أو الآراء، استتبطنه عالم النفس "رينيس ليكرت"، يستعمل في الاستبيانات، وبخاصة في مجال الإحصاءات، ويعتمد المقياس على ردود تدل على درجة الموافقة أو الاعتراض على صيغة ما، والمقياس المستعمل لتحديد درجة الموافقة والاختلاف حول قضية ما يكون من خلال إبداء الرأي المحدد بخمس خيارات، ومن هنا جاءت التسمية (مقياس ليكرت الخماسي)¹، وعلى الشخص الذي يأخذ الاختبار، اختيار مربع واحد من السلم الذي يمثل ما يقتنع به، والمربع المتوسط هو المربع المحايد، وعادة يتألف المقياس من عدد مفرد من الخيارات كما أظهرت الأبحاث أنه من الأفضل استعمال 5 أو 7 خيارات، كما يمكن استعمال رسومات لتحديد مستوى الموافقة، ويعتمد الأسلوب على القياس الثنائي القطب الذي يقيس إما إيجابية أو سلبية الإجابة، وفي بعض الحالات، يحذف الاحتمال المحايد للحث على اتخاذ موقف واضح "مع" أو "ضد".

¹ - <https://porsline.com/blog> (تاريخ الإطلاع: 2022/12/29)

وقد اعتمد الباحث في إجابات الفقرات على مقياس ليكرت الخماسي، والذي يحتوي على خمس درجات والذي يعتبر من المقاييس المناسبة لقياس الإدراك والاتجاه حيث طلب من عمال وإطارات المؤسسات الصناعية الناشطة في قطاع الاسمنت على مستوى الشرق الجزائري محل الدراسة إعطاء درجة موافقتهم على العبارات الخاصة بكل منها، كما تم تحديد درجة الموافقة بالإعتماد على المتوسط الحسابي وقيمة المدى لتحديد طول الفئة: $0,8 = 5/(1-5)$.

ويستخدم في العديد من استمارات الاستبيان أو استطلاع الآراء، ويتم توجيه أسئلة بحيث تكون الاستجابات تعبر عن الآراء ويعتمد المقياس على ردود تدل على درجة الموافقة أو الاعتراض على صيغة ما¹

- حيث يرمز إلى درجة غير موافق بشدة (غير متوفر إطلاقاً) بالرقم 1
- يرمز إلى درجة غير موافق (متوفر بشكل بسيط) بالرقم 2
- يرمز إلى درجة محايد (لا أدري) بالرقم 3،
- يرمز إلى درجة موافق (متوفر بشكل جيد) بالرقم 4
- يرمز إلى درجة موافق بشدة (متوفر بشكل كامل) بالرقم 5.

وبعد الانتهاء من الإجابة على جميع الأسئلة، يمكن تحليل مجموعات الأسئلة للحصول على النتائج، ومن خلال التحليل يتم الحصول على مجموعة من النتائج والقيم الإحصائية.

¹ - <http://statistic-think.blogspot.com> (تاريخ الإطلاع: 2022/12/30)

المطلب الثالث: حدود الدراسة والأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات واختبار الفرضيات

1. المجال البشري: مدراء وإطارات خمسة مؤسسات صناعية تنشط ضمن قطاع صناعة الإسمنت ومشتقاته على مستوى الشرق الجزائري.
2. المجال المكاني: قطاع الإسمنت بالشرق الجزائري وهو يضم مجموعة من المؤسسات العمومية الاقتصادية حيث اعتمدت الدراسة الحالية على زيارات ميدانية لمواقع كل من المؤسسات الصناعية محل الدراسة والجدول الآتي يوضح مواقع هذه المؤسسات:

الجدول (4.3): مواقع المؤسسات محل الدراسة

الولاية	المؤسسة
سطيف	مؤسسة الإسمنت عين الكبيرة (SCAEK)
قسنطينة	مؤسسة الإسمنت حامة بوزيان (SCHB)
سكيكدة	مؤسسة الإسمنت حجار السود (SCHS)
تبسة	مؤسسة الإسمنت تبسة (SCT)
باتنة	مؤسسة الإسمنت عين التوتة (SCIMAT)

المصدر: من إعداد الباحث

3. المجال الزمني: طبقت الدراسة خلال الفترة الممتدة من 2022/04/15 إلى غاية 2022/09/30 وقد استغرقت هذا الوقت نظرا لبعض الصعوبات التي واجهت الباحث ولاسيما عملية توزيع الاستمارات على مؤسسات صناعة الاسمنت ومشتقاته على مستوى الشرق الجزائري وتباعدها الجغرافي وصعوبة استرجاعها.

4. الأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات واختبار الفرضيات

بعد الحصول على الإجابة، يتوجب على الباحث تفريغها بالاستعانة بأدوات التفريغ المناسبة، ثم القيام بالتحليل الإحصائي للبيانات المتحصل عليها، وتم الاستفادة من الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (spss v.24) لمعالجة البيانات وتحليلها والحصول على النتائج الإحصائية المطلوبة لخدمة أهداف الدراسة وتساؤلاتها، كما يسمح باستخدام أساليب الإحصاء الوصفي بالإضافة إلى الإحصاء التحليلي، فبواسطة هذه الأساليب تم وصف خصائص مفردات مجتمع الدراسة وكذلك إجراء التحليل الإحصائي للإجابات المتحصل عليها، وتتمثل هذه الأدوات المستعملة في المعالجة الإحصائية من خلال العناصر الآتية:

أولا: أدوات الإحصاء الوصفي:

- أ. التكرارات والنسب المئوية: لوصف بيانات المؤسسات المدروسة وتوزيع إجابات العاملين حسب درجات الموافقة على فقرات الدراسة المختلفة أي لوصف الخصائص الشخصية لمفردات عينة الدراسة، بالإضافة إلى النسب المئوية والأهمية النسبية وذلك كما يلي؛
- التوزيعات التكرارية بالقيم المطلقة والنسب المئوية لتحليل بيانات كل المؤسسات والأفراد، ودراسة خصائصهما.
 - الجداول التكرارية والنسب المئوية لتوزيع إجابات العاملين على الفقرات المختلفة وفقا لسلم الإجابة المحدد؛ وقد اعتمدنا في ذلك على سلم ليكرت الخماسي.
- ب. المتوسط الحسابي: باعتباره أحد مقاييس الترة المركزية، لمعرفة متوسط آراء العينة المشاركة في الدراسة، ولترتيب البنود حسب أهميتها من وجهة نظر المستجوبين؛
- ج. الانحراف المعياري: تم استخدامه لمعرفة مدى تشتت القيم عن وسطها الحسابي ومدى انحراف الإجابات عن الفرضيات؛
- د. حساب معامل الثبات (Alpha Cronbach): لقياس مدى الاتساق الداخلي بين عبارات ومحاوِر الإستبانة، أي العبارات المكونة لمقاييس الدراسة، وتقييم قدرتها على قياس المتغيرات المدروسة، حيث تعتبر قيمة ($\text{Alpha} \geq 60.0$) مقبولة من الناحية التطبيقية في البحوث المتعلقة بالعلوم الإدارية والإنسانية لقياس الثبات. صدق الإستبيان يعين مدى صلاحيته لقياس السلوك أو الإتجاه الذي صمم أجله¹، أي أن الإجابات التي نحصل عليها من أسئلة الإستبيان تعطينا المعلومات التي وضعت أجلها الأسئلة، أما الثبات فهو الإتساق في النتائج ويعتبر الإختبار ثابتا إذا حصلنا منه على النتائج نفسها لدى إعادة تطبيقه على الأفراد أنفسهم وفي ظل الظروف نفسها.²

ثانيا: أدوات الإحصاء الوصفي:

- لقد تم الاعتماد على بعض أساليب الإحصاء الاستدلالي لدراسة العلاقة بين المتغيرات المختلفة، كما تم اختبار كل الفرضيات عند مستوى دلالة 05%، ومن هذه الأساليب ما يلي:
- أ. إختبار (T) للعينة الواحدة (One Sample T-Test) لمقارنة المتوسط العام للإجابات مع المتوسط الفرضي، وذلك بالنسبة للفرضيات، وهذا بقبول الفرضية في حالة إذا كانت قيمة (T) المحسوبة أكبر من قيمتها الجدولية، ومستوى دلالتها أقل من 05%، مع ملاحظة أنه إذا كان متوسط الفرق إيجابي فهذا يعني أن المتوسط المحسوب أكبر من المتوسط الفرضي والعكس صحيح.

¹ - نادية سعيد عيشور منهجية البحث العلمي في العلوم الإجتماعية مؤسسة حسين رأس نشر والتوزيع، قسنطينة 2017 :361.

² - حنان بشته، نعيم بوعموشة، الصدق والثبات في البحوث الاجتماعية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة جيجل، الجزائر، 03 02 2020 :126.

ب. تحليل التباين الأحادي (One Way ANOVA)؛ لتفسر الفروق الموجودة، من خلال دراسة أثر كل من خصائص عمال وإطارات المؤسسات، حيث أن قاعدة القرار في هذه الحالة تستند إلى قوة الدلالة الإحصائية فيشر (F) عند مستوى معنوية اقل من 05%، عندئذ تقبل الفرضية، والعكس صحيح.

ج. تحليل الانحدار المتعدد (Multiple Linear Regression)؛ لاختبار الفرضيات، حيث يتم تفسير العلاقات الإرتباطية بين المتغير المستقلة والمتغير التابع إستنادا إلى ما يلي:

- قيم معامل الارتباط بيرسن (r) ومستوى دلالة عند 05%.
- معامل الارتباط العام (R) ومعامل التفسير (R^2)
- قيمة إحصائية فيشر (F) عند مستوى دلالة عند 05%.

كما تم الاستعانة ببرنامج (Excel) من أجل استعراض الرسومات البيانية لغرض توضيح المعلومات وتسهيل قراءها وتحليلها، إلى جانب الاستفادة أيضا من برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الإجتماعية spss (v.24) لمعالجة البيانات والحصول على النتائج الإحصائية المطلوبة وتم التوصل إلى النتائج المبينة في الجدول التالي:

ثالثا: اختبار صدق وثبات الإستبانة:

يتم في هذا الصدد توضيح أساليب اختبار صدق وثبات الأداة المستخدمة في جمع البيانات كما يلي:

1. **الصدق الظاهري للإستبانة:** يعبر صدق الإستبانة عن مدى إمكانية اعتمادها كأداة في الدراسة لقياس ما هو مطلوب قياسه، فإذا تمكنت أداة جمع البيانات من تحقيق الغرض الذي صممت من أجله فإنها بذلك تكون صادقة، كما يقصد بالصدق شمول الإستبانة لكل العناصر التي يجب أن تدخل في التحليل، من جهة، ووضوح فقراتها ومفرداتها من جهة أخرى، أما الصدق الظاهري فيعبر عن قدرة نموذج الإستبانة على قياس ما ينبغي قياسه، من خلال النظر إليه وتفحص مدى ملائمة بنوده لقياس أبعاد المتغير المختلفة، وعلى هذا الأساس فقد استعان الباحث بخبرة مجموعة من الأساتذة المحكّين المختصين في مجال المحاسبة والمنهجية والتقنيات الكمية واللغة، كما هو موضح في الملحق رقم (1)، وذلك بغية الإحاطة بكل جوانب البناء السليم لمحتوى الإستبانة، ومدى ملائمة التدرج الخماسي الذي يحدد استجابة أفراد الدراسة إزاء كل محور من محاورها، وقد تم إجراء التعديلات والإقتراحات والملاحظات التي تم الاتفاق عليها مع المحكّمين لتظهر الإستبانة في شكلها النهائي كما هو موضح في الملحق.

2. ثبات الإستبانة : يعرف الثبات على انه الاتساق في نتائج الإستبانة، أي إمكانية الحصول على ذات النتائج فيما لو أعيد استخدامها مرات أخرى، وذلك من خلال معامل الثبات (ألفا كرونباخ) الذي يشار إليه بمقياس الإتساق الداخلي¹، حيث تم حساب هذا المعامل باستخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الإجتماعية (spss v.24) على عدة مراحل موضحة فيما يلي:
- أ. حساب معامل الثبات لأسئلة الإستبانة والتي قدر عددها ب: 44 سؤالاً، وبلغ هذا المعامل قيمة 0.995، راجع الجدول (01) من الملحق (05).
- ب. حساب معامل الثبات لمحور محاسبة الموارد البشرية والمتضمن 18 عبارة، وقدر ب: 0.709، راجع الجدول (02) من الملحق (05).
- ج. حساب معامل الثبات لمحور المسؤولية الإجتماعية للمؤسسات والمتضمن 26 عبارة، وقدر ب: 0.875، راجع الجدول (03) من الملحق (05).
- ويمكن توضيح النتائج أعلاه من خلال الجدول الآتي:

الجدول (5.3): معامل الاتساق الداخلي (Alpha Cronbach) لعبارات الإستبانة

المحاور	عدد العبارات	ألفا كرونباخ
المحور الأول	18	0.709
المحور الثاني	26	0.875
إجمالي عدد عبارات الإستبانة	44	0.995

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات حزمة spss إصدار (v.24)

تبرز معطيات الجدول درجة الاتساق الداخلي بين عبارات كل محور من محاور الدراسة وانسجامها مع بعضها، مما يدعم مصداقية اعتماد الإستبانة كأداة لجمع المعلومات الضرورية للتحليل واختبار الفرضيات الموضوعية، ومن خلال الجدول نلاحظ أن معامل الثبات ألفا كرونباخ لكل محور من محاور الإستبانة وكذا معامل الثبات الكلي (إجمالي الاستبيان) قد تجاوز 0.60 (أكبر من 60%) حيث قدر هذا الأخير بـ 0.995 وهو معامل كبير وجيد وهذا يشير على أن الإستبانة تتمتع بدرجة عالية من الثبات ويمكن الاعتماد عليها في التطبيق الميداني للدراسة، بحيث تعكس قدرة الأداة على قياس المتغيرات المحددة في الدراسة، وشمولها لمختلف الجوانب المدروسة للموضوع.

المبحث الثالث: عرض وتحليل بيانات الدراسة الميدانية

¹ - <https://blog.ajsrp.com> (03/01/2023)

لوصف خصائص عينة الدراسة اعتمد الباحث على التكرارات والنسب المئوية وتلخيصها في أشكال وجدول يمكن تفسيرها وقراءتها وكذا التعليق عليها، بينما لتحليل إجابات مفردات العينة تم اعتماد التحليل الإحصائي الوصفي باستخدام الوسط الحسابي والانحراف المعياري للتعرف على مدى تركيز أو تشتت إجابات عينة الدراسة عن عبارات الإستبانة، بالإضافة إلى تبيان دور النتائج المتحصل عليها في تثمين إجابات أفراد العينة والإستعانة بالتمثيل البياني لكل بند من أجل إعطاء توضيح أكثر.

المطلب الأول: وصف خصائص عينة الدراسة

سيتم في هذا المطلب تحليل بيانات المحور الأول بيانات عامة للمؤسسة من خلال تحليل كل عنصر على حدة، مع العلم أنه وزع حوالي (184) استمارة إستبيان، منها (14) إستبانة ملغاة، والباقي أي (172) استمارة استبيان مقبولة وصالحة للدراسة.

أولاً: توزيع عينة الدراسة حسب للجنس:

من خلال الجدول أدناه نلاحظ أن النسبة الغالبة في المؤسسات الخمسة هي صفة الذكور بنسبة 62.80% فيما بلغت نسبة الإناث 37.20% وذلك راجع لطبيعة نشاط الشركات محل الدراسة، ومكان تواجدها من جهة أخرى حيث تقع كل مقرات المصانع في خارج المدن على الرغم من أن مقر الإدارة في جل المؤسسات يتواجد على مستوى المدينة، وهذا يوحي أيضا بأن النسبة الأكبر من مديري الدوائر ومساعدتهم هم ذكور والمؤسسات تعتمد بشكل كبير عليهم في تولي المناصب وإدارة المؤسسات، وهذا ما يفقد حلقة تكافؤ الفرص بين الجنسين قوتها ويضعف نوعا ما صفة المسؤولية الإجتماعية للمؤسسات.

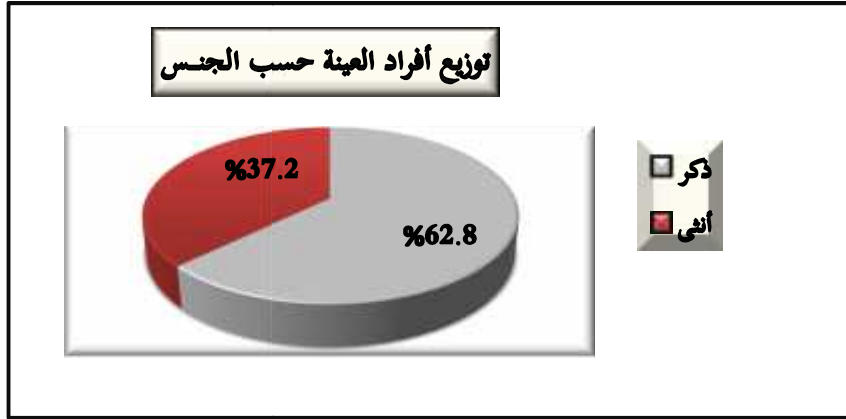
الجدول (6.3): توزيع عينة الدراسة حسب للجنس

كل المؤسسات		SCIMAT		SCT		SCHS		SCHB		SCAEK		المؤسسة الجنس
%	التكرار	%	التكرار	%	التكرار	%	التكرار	%	التكرار	%	التكرار	
62.8	108	65,62	21	62,96	17	63,15	24	57,5	23	65,71	23	ذكر
37.2	64	34,38	11	37,04	10	36,85	14	42,5	17	34,29	12	أنثى
100	172	100	32	100	27	100	38	100	40	100	35	المجموع

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات حزمة spss إصدار (v.24)

ومن خلال الشكل الموالي سوف نوضح توزيع أفراد العينة حسب متغير الجنس على مستوى جل المؤسسات.

شكل رقم (3-2): توزيع أفراد العينة حسب متغير الجنس



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على برنامج EXEL

يوضح الشكل السابق توزيع عينة الدراسة حسب متغير الجنس، حيث يمثل الذكور نسبة 62,80 وهي تفوق نسبة الإناث التي تمثل 37,20، وهو يعني أن معظم أفراد العينة هم ذكور.

ثانيا: توزيع عينة الدراسة حسب السن:

فيما يبين الجدول أدناه تركز أغلبية عينة الدراسة بالنسبة لكل من المؤسسات: (SCAEEK) و (SCHB) (SCHS) (SCIMAT) وهذا (15 و 17، 13، 14 مفردة على التوالي) ضمن الفئة التي تتراوح أعمارها من 30 إلى 40 سنة، في حين يختلف الأمر بالنسبة لمؤسسة (SCT) حيث تمثل الفئة التي تتراوح أعمارها أقل من 30 سنة وهذا بـ: 11 مفردة، وعموما يمكن القول أن أفراد العينة المدروسة أو الطاقم الإداري هو طاقم شاب، وعلى مستوى المؤسسات الخمسة نلاحظ أن أكبر نسبة 39,5% كانت للفئة التي تتراوح أعمارها من 30-40 سنة، تليها الفئة الأقل من 30 سنة بنسبة 26,7%، ثم فئة 41-50 سنة بنسبة 21,5%، وأخيرا فئة أكثر من 51 سنة بنسبة 12,3%، مما يوحي بوجود عناصر ذات خبرة في الطاقم الإداري للمؤسسات الصناعية السالفة الذكر.

والجدول الآتي يوضح توزيع عينة الدراسة حسب متغير السن:

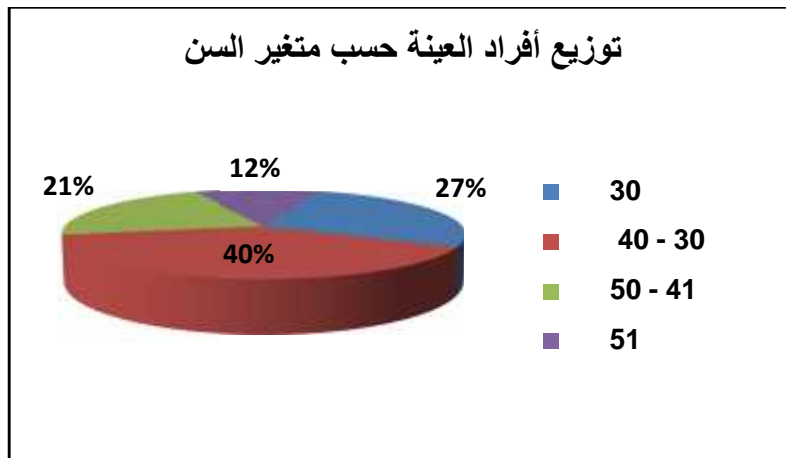
الجدول (7.3): توزيع عينة الدراسة حسب السن

كل المؤسسات		SCIMAT		SCT		SCHS		SCHB		SCAEK		المؤسسة
%	التكرار	%	التكرار	%	التكرار	%	التكرار	%	التكرار	%	التكرار	المستوى
26,7	46	28,12	09	40,74	11	23,68	09	20,0	08	25,71	09	أقل من 30 سنة
39,5	68	43,75	14	33,33	09	34,21	13	42,5	17	42,85	15	من 30 - 40 سنة
21,5	37	18,75	06	18,51	05	28,94	11	20,0	08	20,00	07	من 41 - 50 سنة
12,2	21	09,37	03	07,40	02	13,15	05	17,5	07	11,42	04	51 سنة فأكثر
100	172	100	32	100	27	100	38	100	40	100	35	المجموع

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات حزمة spss إصدار (v.24)

ومن خلال الشكل الموالي سوف نوضح توزيع أفراد العينة حسب متغير السن على مستوى كل المؤسسات الصناعية لقطاع الاسمنت بالشرق الجزائري.

شكل (3-3) توزيع أفراد العينة حسب متغير السن



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على برنامج EXEL

من خلال الجدول والشكل السابقين يتضح بأن 39,5% من أفراد العينة يتراوح سنهم بين 30-40 سنة، بينما نجد أن الفئة التي يقل سنها عن 30 سنة تمثل 26,7%، في حين تمثل الفئة التي يتراوح سنها بين 41-50 سنة 21,5، وبالمقابل نلاحظ قلة الفئة التي يفوق سنها 51 سنة، وعليه فإن الفئة الغالبة في العينة هي فئة الكهول، وهو ما يبرز أن هذه المهنة تتطلب اكتساب المعارف التي قد تتركز بشكل كبير لدى هذه الفئة، ثم تليها مباشرة الفئة الأقل من 30 سنة حيث يتضح أن الإطارات التي تشرف على تسيير هذه المؤسسات محل الدراسة من فئة الشباب.

ثالثا: توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي:

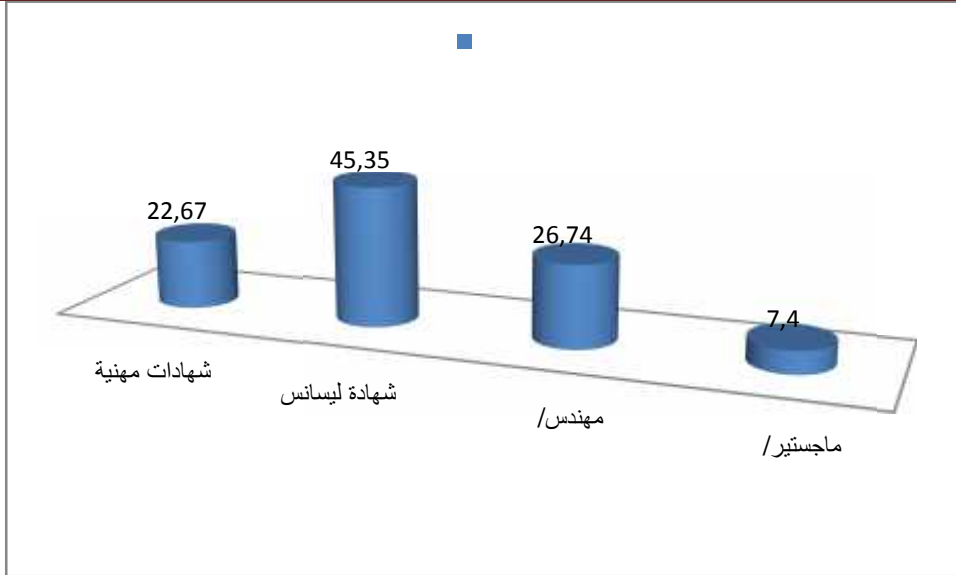
تنتمي عينة بحثنا إلى فئة الإطارات الإدارية الذين يشغلون مناصب في كل من مصلحة الموارد البشرية ومصلحة المالية والمحاسبة في المؤسسات محل الدراسة وذلك لكونهم أكثر دراية وتجاوبا وفهما للموضوع من غيرهم العاملين بالمؤسسات محل الدراسة، وعلى مستوى المؤهل العلمي نلاحظ من الجدول أدناه أن المؤهل العلمي للموظفين في المؤسسة متحصلون على شهادة ليسانس وتمثل 45,35% وهي نسبة مرتفعة بالمقارنة على باقي المستويات، دليل على أن الموظفين هم خريجي جامعات لهم مستويات عالية، وبالتالي كم من المعارف والمعلومات التي يمكن أن يوظفوها في حياتهم العملية، بحيث تساعدهم على انجاز للمهام وتقديم العمل بأحسن أداء ليأتي بعدها مستوى مهندس وماستر، وهذا ما يفسر بتمكن الموظفين من القيام بوظائفهم وذلك بناء على مهارتهم الشخصية النابعة من أرائهم وخبرتهم في الحياة عن طريق الممارسة أو اكتساب الخبرات، ثم مستوى الشهادات المهنية بنسبة 22,67% وهم قادرين على توظيف واكتساب الخبرات لأداء مهامهم، ثم نلاحظ أن شهادات الماجستير والدكتوراه نسبتها منخفضة 5,23%، ما يعني أن المؤسسات محل الدراسة تعمل على جلب أفراد ذوي مستوى تعليمي عال، ما له تأثيري على القدرة والقابلية لتقديم كل ما هو جديد لصالح مؤسساتهم، ويوحى بأهمية المؤهل العلمي خاصة لدى صناعات القرار وواضعي الإستراتيجيات من المدراء والإطارات العليا في هذه المؤسسات.

الجدول (8.3): توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

المؤسسة الخبرة	SCAЕК		SCHB		SCHS		SCT		SCIMAT		كل المؤسسات	
	%	التكرار	%	التكرار	%	التكرار	%	التكرار	%	التكرار		
شهادة مهنية	20,00	07	22,5	09	23,68	09	29,62	08	18,75	06	22,67	39
ليسانس	48,57	17	47,5	19	39,47	15	44,44	12	46,87	15	45,35	78
مهندس أو ماستر	25,71	09	25,0	10	34,22	13	18,52	05	28,13	09	26,74	46
ماجستير أو دكتوراه	05,72	02	05,0	02	02,63	01	07,40	02	06,25	02	05,23	09
المجموع	100	35	100	40	100	38	100	27	100	32	100	172

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات حزمة spss إصدار (v.24)

شكل رقم (3-4): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على معطيات الجدول (8.3)

من خلال الشكل حدد هذا المتغير أربع مستويات شهادات مهنية، شهادة ليسانس، شهادة مهندس أو ماستر، شهادة ماجستير أو دكتوراه، ويتضح من الجدول تنوع المستويات التعليمية للمؤسسات الصناعية محل الدراسة، ويعتبر ذلك عاملا مهما في تحديد اتجاهاتهم نحو الظاهرة المدروسة، وللتأكد من أن المؤسسات محل الدراسة تعمل على جلب أفراد ذوي مستوى تعليمي عال، يكون ذلك له تأثيري على القدرة والقابلية لتقديم كل ما هو جديد لصالح مؤسساتهم، حيث يتضح تركيز المؤهلات العلمية لأفراد العينة ما بين ليسانس وشهادة مهندس أو ماستر، حيث يشير المنحنى إلى أن غالبية أفراد العينة لديهم مستوى شهادة ليسانس على مستوى المؤسسات الخمسة: (SCAEEK) و (SCHB) و (SCHS) و (SCT) و (SCIMAT) تمثلت في (48,57%، 47,5%، 39,47%، 44,44%، 46,87%) على التوالي، وهذا بنسب تكاد تكون متقاربة، أما على المستوى الإجمالي بنسبة 45,35%، في حين أن شهادة مهندس أو ماستر على مستوى المؤسسات الخمسة تمثلت في النسب التالية (25,71%، 25%، 34,22%، 18,52%، 28,13%) على التوالي أما على المستوى الإجمالي بنسبة 26,74%، ثم الشهادات المهنية بمستوى أقل نسبيا بلغ إجمالا نسبة 22,67%، مع اقتصار مستوى شهادة الماجستير أو الدكتوراه على نسبة ضعيفة بلغت 05,23%، وعلى العموم نستنتج أن عدد كبير من مفردات عينة الدراسة لديهم مستوى جامعي بنسبة إجمالية بلغت 77,33%، مما يوحي بان توزيع المؤهل العلمي معقول خاصة مع طبيعة العمل في هذه المؤسسات، وهذا عامل يدعم إلى حد كبير قدرة الإطارات على فهم موضوع البحث، والتعبير عن اتجاهاتهم وإدراكاتهم مما ينعكس على الواقع الفعلي في مؤسساتهم.

رابعا: توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة الوظيفية:

من خلال الجدول أدناه نلاحظ أن ما نسبته 15,10% من مفردات العينة المدروسة تقل خبرتهم عن 05 سنوات؛ في حين أن ما نسبته 36% تتراوح خبرتهم من (05-10سنوات)، فيما بلغت نسبة 27,90% خبرتهم من (10-15سنوات)، وبالمقابل يشكل ذوي الخبرة الطويلة التي تتجاوز 15 سنة نسبة 20,90%، وهي متقاربة مع الفئتين السابقتين، وعلى المستوى الكلي تعكس التنوع في خبرات العمال وهذا ما يلبي أهداف الدراسة الأمر الذي يعطي ميزة إضافية لهذه العينة كونها تحوي على أفراد لهم خبرة ودراية واسعة بموضوع الدراسة.

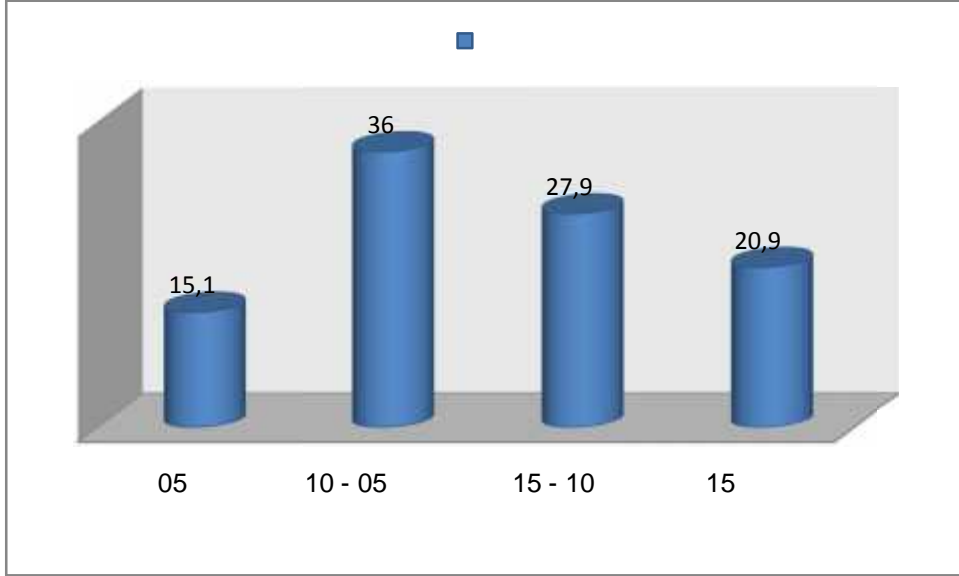
الجدول (9.3): توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة الوظيفية

كل المؤسسات	SCIMAT		SCT		SCHS		SCHB		SCAEK		المؤسسة الجنس	
	%	التكرار	%	التكرار	%	التكرار	%	التكرار	%	التكرار		
أقل من 05 سنوات	15,1	26	15,62	05	14,81	04	15,78	06	12,5	05	17,14	06
من 05 - 10 سنوات	36,0	62	34,37	11	37,03	10	34,21	13	37,5	15	37,14	13
من 10 - 15 سنة	27,9	48	25,0	08	29,62	08	31,57	12	27,5	11	25,71	09
أكثر من 15 سنة	20,9	36	25,0	08	18,51	05	18,42	07	22,5	09	20,0	07
المجموع	100	172	100	32	100	27	100	38	100	40	100	35

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات حزمة spss إصدار (v.24)

ومن خلال الشكل الموالي سوف نوضح توزيع أفراد العينة حسب متغير الخبرة المهنية.

(5-3): توزيع أفراد عينة حسب متغير الخبرة المهنية



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على برنامج (EXEL)

من خلال الجدول والشكل السابقين يتضح بأن 620 من أفراد العينة تبلغ خبرتهم أقل من 5 سنوات، و630 من أفراد العينة تتراوح خبرتهم بين 05-10 سنوات، في حين نجد أن النسبة الأكبر من أفراد العينة 633 تتراوح خبرتهم بين 10-15 سنوات، بينما النسبة الأقل 617 من أفراد العينة تفوق خبرتهم 15 سنة، وعليه فإن الخبرة المهنية لأفراد العينة التي قامت بتعبئة الاستبيان هي متوسطة تتراوح بين 10 و15 سنة، حيث يعتبر مديري وإطارات المؤسسات الصناعية الناشطة ضمن قطاع الاسمنت بالشرق الجزائري محل الدراسة ذوو خبرة متوسطة، حيث أن النسبة الكبيرة منهم قد تجاوزت عدد السنوات خبرتهم في النشاط خمسة سنوات فما أكثر، وهذا ما يدل على وجود تجانس مقبول في توزيع الإستبيان من حيث الخبرة الوظيفية الحالية، وهذه النتيجة تدل على تنوع من حيث الخبرة المهنية الوظيفية بين أفراد عينة الدراسة، الأمر الذي يخدم الدراسة الحالية وذلك للتعرف على آراء أفراد عينة الدراسة بإختلاف خبرتهم الوظيفية، مما يعني انعكاس إجابات المبحوثين على سلامة النتائج في ضوء الخبرات المتعددة لهم.

المطلب الثاني: التحليل الإحصائي الوصفي لمحور محاسبة الموارد البشرية

باعتماد الإحصاء الوصفي وباستخدام المتوسط الحسابي والانحراف المعياري تم تحليل إجابات مفردات العينة والتعرف على اتجاهها نحو عبارات الإستبانة وتقييمها بالنسبة لمحور محاسبة الموارد البشرية، بالنسبة للمؤسسات الصناعية التابعة لقطاع الاسمنت بالشرق الجزائري.

أولاً: تحليل إجابات واتجاهات أفراد العينة نحو عبارات الاستبيان

في البداية يجب تحديد وإعداد دليل الموافقة لتحليل إجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات الاستبيان فإنه تم الاعتماد على الأدوات الإحصائية التالية: التكرارات والنسبة، المدى، المتوسط الحسابي، الانحراف المعياري، حيث يجب تحديد طول خلايا مقياس ليكرت الخماسي (المدى العام) المستخدم في الإستبانة ويتم حساب المدى كالتالي:

أعلى درجة في المقياس - أدنى درجة في المقياس (5-1=4)، وللحصول على طول الخلية الصحيح نقوم بقسمة المدى العام على عدد درجات الموافقة وذلك على نحو التالي:
 $(0.8=5/4)$ وبإضافة هذه القيمة في كل مرة للحد الأدنى لدرجة الموافقة نحصل على الحد الأعلى وهكذا مع كل درجات الموافقة، وتفيد هذه العملية في التعرف على موقف مشترك لإجمالي أفراد العينة، ويبين الجدول الآتي المعيار الذي تم على أساسه التحليل بناء على قيم المتوسط الحسابي.

الجدول (10.3): معيار مقياس التحليل

المجال	مقياس ليكرت	درجة الموافقة
من 1 إلى 1.80	غير موافق بشدة / غير متوفر إطلاقاً	درجة منخفضة جداً
من 1.81 إلى 2.60	غير موافق / متوفر بشكل بسيط	درجة منخفضة
من 2.61 إلى 3.40	محايد / لا أدري	درجة متوسطة
من 3.41 إلى 4.20	موافق / متوفر بشكل جيد	درجة عالية
من 4.21 إلى 5	موافق بشدة / متوفر بشكل كامل	درجة عالية جداً

من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات حزمة spss (v.24)

- إذا تراوحت قيمة المتوسط الحسابي المرجح لدرجة الموافقة حول أي عبارة من عبارات الاستبيان ما بين 1-1.80 فإن هذا يعني أن درجة الموافقة تمثل درجة منخفضة جداً؛
- إذا تراوحت قيمة المتوسط الحسابي المرجح لدرجة الموافقة حول أي عبارة من عبارات الاستبيان ما بين 1.81-2.60 فإن هذا يعني أن درجة الموافقة تمثل درجة منخفضة؛

- إذا تراوحت قيمة المتوسط الحسابي المرجح لدرجة الموافقة حول أي عبارة من عبارات الاستبيان ما بين 2.61-3.40 فإن هذا يعني أن درجة الموافقة تمثل درجة متوسطة؛
- إذا تراوحت قيمة المتوسط الحسابي المرجح لدرجة الموافقة حول أي عبارة من عبارات الاستبيان ما بين 3.41-4.20 فإن هذا يعني أن درجة الموافقة تمثل درجة عالية؛
- إذا تراوحت قيمة المتوسط الحسابي المرجح لدرجة الموافقة حول أي عبارة من عبارات الاستبيان ما بين 4.21-5 فإن هذا يعني أن درجة الموافقة تمثل درجة عالية جدا؛

ثانيا: عرض وتحليل إجابات أفراد العينة على عبارات محور محاسبة الموارد البشرية

تم في هذا الجزء عرض نتائج التحليل الإحصائي الوصفي للمحور المتعلق بمحاسبة الموارد البشرية، بغرض معرفة مدى استجابات مفردات عينة الدراسة نحو درجة الموافقة على مجموعة العبارات المكونة لهذا المحور، وهذا ما يوضحه الجدول الآتي:

الجدول (11.3): نتائج العينة حول محور محاسبة الموارد البشرية

الرقم	فقرات الاستبيان	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	إتجاه الإجابة	الترتيب
	إدراك مفهوم محاسبة الموارد البشرية للمؤسسات	3,7872	0,3135	درجة عالية	-
01	يعد مفهوم محاسبة الموارد البشرية من المفاهيم الحديثة وغير المعروفة بشكل جيد لدى المؤسسة	4,08	0,496	درجة عالية	3
02	قبول إدارة المؤسسة لأهمية محاسبة الموارد البشرية	4,02	0,229	درجة عالية	1
03	تهتم المؤسسة بتقديم البيانات والمعلومات المتعلقة بأعباء الموارد البشرية	3,21	0,987	درجة متوسطة	
04	تطبيق محاسبة الموارد البشرية يساهم في تصميم نظام معلومات متكامل يجمع بين الجانب المحاسبي والاجتماعي	3,98	0,296	درجة عالية	2
05	تولي المؤسسة اهتمام خاص لمحاسبة الموارد البشرية عند تحديد أدائها للمسؤولية الاجتماعية	3,65	0,738	درجة عالية	
	أساليب القياس المعتمدة للموارد البشرية على مستوى المؤسسات	3,1558	0,4144	درجة متوسطة	
06	يمكن اعتبار الفرد كأصل يمكن قياسه على مستوى المؤسسة	2,55	0,963	درجة منخفضة	
07	تستعمل الشركة وتطور مقاييس دقيقة لمحاسبة الموارد البشرية	2,08	0,584	درجة منخفضة	
08	يجب رسملة رأس المال البشري ومعاملته كأصول في مؤسستكم	2,20	1,096	درجة منخفضة	
09	لا يتيح النظام المحاسبي المالي (SCF) إمكانية تحديد تكلفة الموارد البشرية بدقة	4,09	0,633	درجة عالية	6
10	تعتبر الحصيلة الاجتماعية قاعدة معلوماتية تعمل على توفير مختلف المعلومات المتعلقة بتكاليف الموارد البشرية	3,75	0,796	درجة عالية	
11	تنظيم المؤسسة دورات تكوينية للمحاسبين في مجال المحاسبة	2,56	0,900	درجة متوسطة	

				الإجتماعية	
	درجة عالية	1,154	3,73	تؤدي عملية القياس المحاسبي للتكاليف الإجتماعية في المؤسسة إلى تحسين الأداء الإجتماعي وزيادة المنافع الإجتماعية	12
4	درجة عالية	0,615	4,28	تهتم المؤسسة بالسياسات ذات العلاقة بالجوانب الإجتماعية مثل التكوين بحوث التطوير، فتح مطعم... الخ	13
	درجة متوسطة	0,5618	3,2442	معوقات إعتاد محاسبة الموارد البشرية على مستوى المؤسسة	
5	درجة عالية	0,628	4,16	يشكل غياب معيار واضح يحدد آلية القياس أهم الصعوبات التي تعيق تطبيق محاسبة الموارد البشرية في المؤسسة	14
	درجة عالية	0,993	3,46	صعوبة قياس تكلفة الموارد البشرية بموضوعية لكونها تتم وفق أساليب معقدة لا تتوفر في المؤسسة	15
	درجة متوسطة	1,257	2,93	عدم وجود حق الملكية القانوني للموارد البشرية وبالتالي استبعاده من الأصول على مستوى المؤسسة	16
	درجة متوسطة	0,995	3,16	صعوبة رسملة قيمة الموارد البشرية في المؤسسة	17
	درجة متوسطة	0,925	2,88	صعوبة قياس المنافع أو الخدمات المستقبلية الخاصة بالموارد البشرية	18
	درجة متوسطة	0,3454	3,3556	المجموع: محور محاسبة الموارد البشرية	

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات حزمة spss إصدار (v.24)

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن مستوى الإجابة عن العبارات المتعلقة بمحاسبة الموارد البشرية يمكن قراءتها من خلال النتائج الإحصائية على مستوى كل عبارة كما يلي:

كما يلاحظ أن الوسط الحسابي لجميع الفقرات المتعلقة بدرجة إدراك الأفراد لمفهوم محاسبة الموارد البشرية لدى المؤسسات الصناعية محل الدراسة، تفوق الوسط الحسابي النظري (3.00)، وهذا ما يدل على حالة الاتفاق بين أفراد عينة الدراسة، ونلاحظ شبه اتفاق حول العبارة رقم (03) والتي تنص على "تهتم المؤسسة بتقديم البيانات والمعلومات المتعلقة بأعباء الموارد البشرية" بمتوسط حسابي ($\bar{X}=3,21$) وبانحراف معياري ($= 0,987$)، وهو مقدار تشتت الإجابات عن الوسط، وهذا يعني أن أفراد العينة لديهم شبه اتفاق حول اهتمام مؤسستهم بتقديم البيانات والمعلومات المتعلقة بأعباء الموارد البشرية، أما باقي العبارات (01، 02، 04، 05) ذات الوسط الحسابي (4,02، 4,08، 3,98، 3,65) على الترتيب، وانحراف معياري (0,496، 0,229، 0,296، 0,738) على التوالي، وهذا يدل على شبه الاتفاق العام والتوافق بين أجوبة أفراد العينة الدراسة حول مدى إدراك مفهوم محاسبة الموارد البشرية، حيث جاءت العبارة رقم (02) التي تنص على قبول إدارة المؤسسة لأهمية محاسبة الموارد البشرية في المرتبة الأولى من حيث أهميتها لدى أفراد عينة الدراسة، وهذا دليل على تجانس تام في الإجابات وأيضا يدل على مدى أهمية وعي المسيرين والإطارات لهذا المفهوم بالمؤسسات الصناعية محل الدراسة.

نلاحظ من الجدول أعلاه، أن درجة وعي وإدراك الأفراد لمفهوم محاسبة الموارد البشرية لدى المؤسسات الصناعية محل الدراسة قد حصلت على متوسط حسابي كلي ($\bar{X}=3,7872$) وبانحراف معياري ($= 0,3135$)، مما يشير إلى تقارب آراء الأفراد وتمركزها حول قيمة الوسط الحسابي العام للمحور وهو ضمن مجال [من 2.61 إلى 3.40]، حيث جاءت العبارة رقم (04) التي تنص على أن تطبيق محاسبة الموارد البشرية يساهم في تصميم نظام معلومات متكامل يجمع بين الجانب المحاسبي والاجتماعي في المرتبة الثانية من حيث أهميتها لدى أفراد عينة الدراسة، ثم تلتها مباشرة العبارة رقم (04) التي تنص على أن مفهوم محاسبة الموارد البشرية يعد من المفاهيم الحديثة وغير المعروفة بشكل جيد لدى المؤسسة في المرتبة الثالثة من حيث أهميتها لدى أفراد عينة الدراسة، أي أن اتجاهات أفراد العينة موافقون على أن إدراك مفهوم محاسبة الموارد البشرية لدى المؤسسات محل الدراسة، وهو بدرجة عالية حسب وجهة نظرهم.

أما فيما يتعلق بأساليب القياس المعتمدة للموارد البشرية على مستوى المؤسسات الصناعية محل الدراسة، نجد حالة عدم اتفاق متدني حول العبارات رقم (06، 07، 08) والتي تنص على إمكانية اعتبار الفرد كأصل يمكن قياسه على مستوى المؤسسة وكذلك استعمال المؤسسة وتطويرها لمقاييس دقيقة لمحاسبة الموارد البشرية إلى جانب وجوب رسملة رأس المال البشري ومعاملته كأصل، ذات الوسط الحسابي (2,55، 2,08، 2,20) على الترتيب، وإنحراف معياري (0,963، 0,584، 1,096) على التوالي، وهذا يعني أن أفراد العينة لديهم شبه اتفاق حول أساليب القياس المعتمدة للموارد البشرية على مستوى المؤسسات محل الدراسة، في حين العبارة رقم (11) والتي تنص على تنظيم المؤسسات لدورات تكوينية للمحاسبين في مجال المحاسبة كانت في حدود مجال الإجابة [من 2.61 إلى 3.40] وهي تشير إلى درجة موافقة متوسطة من طرف الإطارات العاملين في هذه المؤسسات، كما نلاحظ أيضا أن هناك اتفاق حول العبارات رقم (09، 10، 12، 13) والتي تنص في مضمونها على أن النظام المحاسبي المالي (SCF) لا يتيح إمكانية تحديد تكلفة الموارد البشرية بدقة، واعتبار أن الحصيلة الاجتماعية قاعدة معلوماتية تعمل على توفير مختلف المعلومات المتعلقة بتكاليف الموارد البشرية، وكذا اعتبار أن عملية القياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية في المؤسسة تؤدي إلى تحسين الأداء الاجتماعي وزيادة المنافع الاجتماعية، إلى جانب اهتمام المؤسسات بالسياسات ذات العلاقة بالجوانب الاجتماعية مثل التكوين بحوث التطوير، فتح مطعم... الخ، ذات الوسط الحسابي (4,09، 3,75، 3,73، 4,28) على الترتيب، وإنحراف معياري (0,633، 0,796، 1,154، 0,615) على التوالي، وهذا يعني أن أفراد العينة لديهم شبه اتفاق حول أساليب القياس المعتمدة للموارد البشرية على مستوى المؤسسات محل الدراسة.

وعلى العموم نجد أن آراء واتجاهات أفراد العينة فيما يتعلق بأساليب القياس المعتمدة للموارد البشرية على مستوى المؤسسات الصناعية محل الدراسة، فمن خلال ما ذكر سابقا ومن خلال الجدول أعلاه نجد أن المتوسط الحسابي الإجمالي لإجابات أفراد العينة على العبارات من 06 إلى 13 قد بلغ ($\bar{X}=3,1558$)، مع وجود تباين في الإجابات يعكسه مقدار التشتت عن المتوسطات معبرا عنه بالانحراف المعياري، وانحراف معياري قد بلغ ($= 0,4144$)، مما يشير إلى تقارب آراء الأفراد وتمركزها حول قيمة الوسط الحسابي العام للمحور وهو ضمن مجال [من 2.61 إلى 3.40]، حيث جاءت العبارة رقم (02) التي تنص على أن النظام المحاسبي المالي (SCF) لا يتيح إمكانية تحديد تكلفة الموارد البشرية بدقة في المرتبة السادسة من حيث أهميتها لدى أفراد عينة الدراسة، أي أن اتجاهات أفراد العينة موافقون على أن أساليب القياس المعتمدة للموارد البشرية على مستوى المؤسسات الصناعية محل الدراسة هو بدرجة متوسطة حسب وجهة نظرهم.

أما فيما يخص آراء واتجاهات أفراد العينة فيما يتعلق بمعوقات اعتماد محاسبة الموارد البشرية على مستوى المؤسسة الصناعية محل الدراسة، ومن خلال الجدول أعلاه نجد أن أفراد العينة يوافقون بدرجة متوسطة عن العبارات (14، 16، 18) الخاصة بمعوقات اعتماد محاسبة الموارد البشرية، حيث أن المتوسطات الحسابية المقابلة لها (3,16، 2,93، 2,88) وانحرافات معيارية (0,995، 1,257، 0,925) على التوالي، وهي بذلك في حدود المجال [من 2.61 إلى 3.40]، وانحرافات معيارية متباينة تعكس مدى التشتت في الإجابات، وهي تشير إلى درجة الموافقة المتوسطة، في حين نجد أن أفراد العينة يوافقون بدرجة عالية عن العبارتين (15، 17) بمتوسط حسابي (3,46، 4,29) وانحراف معياري (0,628، 0,993) على التوالي، وذلك تؤكد على وجود اختلافات في إجابات أفراد العينة محل الدراسة.

أما فيما يخص آراء واتجاهات أفراد العينة فيما يتعلق بمعوقات اعتماد محاسبة الموارد البشرية على مستوى المؤسسة الصناعية محل الدراسة، فمن خلال ما ذكر سابقا ومن خلال الجدول أعلاه نجد أن المتوسط الحسابي الإجمالي لإجابات أفراد العينة على العبارات من 06 إلى 13 قد بلغ ($\bar{X}=3,2442$) وانحراف معياري قد بلغ ($= 0,5618$)، مما يشير إلى تقارب آراء الأفراد وتمركزها حول قيمة الوسط الحسابي العام للمحور وهو ضمن مجال [من 2.61 إلى 3.40]، حيث جاءت العبارة رقم (17) التي تنص على صعوبة رسملة قيمة الموارد البشرية في المؤسسة في المرتبة الخامسة من حيث أهميتها لدى أفراد عينة الدراسة، أي أن اتجاهات أفراد العينة موافقون على أن معوقات اعتماد محاسبة الموارد البشرية على مستوى المؤسسة على مستوى المؤسسات الصناعية لإنتاج الاسمنت ومشتقاته على مستوى الشرق الجزائري هو بدرجة متوسطة حسب وجهة نظرهم.

المطلب الثالث: التحليل الإحصائي الوصفي لمحور أبعاد المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

باعتقاد الإحصاء الوصفي وباستخدام المتوسط الحسابي والانحراف المعياري تم تحليل إجابات مفردات العينة والتعرف على اتجاهها نحو عبارات الإستبانة وتقييمها بالنسبة لمحور أبعاد المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الصناعية، والتي تشمل على البعد الاقتصادي، البعد القانوني (إجتماعي بيئي)، البعد الأخلاقي، والبعد الإنساني (الخيرى)، بغرض معرفة مدى استجابات مفردات عينة الدراسة نحو درجة الموافقة على مجموعة العبارات المكونة لهذا البعد،

كما تطرقنا سابقا، فإنه ولأجل معرفة مستوى تطبيق المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات محل الدراسة، قمنا بتقسيم المسؤولية الاجتماعية إلى أربعة أبعاد رئيسية استنادا إلى "هرم كارول" للمسؤولية الاجتماعية:

▪ البعد الاقتصادي؛

▪ البعد القانوني (إجتماعي بيئي)؛

▪ البعد الأخلاقي؛

▪ البعد الإنساني (الخيرى).

وعلى أساس هذه التصنيفات تم إيجاد المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، ولقد لخصت النتائج في الجدول التالي:

أولا: البعد الإقتصادي: يحتوي هذا البعد على 06 عبارات والجدول التالي يلخص النتائج:

الجدول (12.3): نتائج العينة حول البعد الإقتصادي

الترتيب	إتجاه الإجابة	الإنحراف المعياري	المتوسط الحسابي	البعد الاقتصادي	الرقم
4	درجة عالية	1,197	4,07	تحقق المؤسسة ربح اقتصادي دون المساس بمستويات الأجور ونوعية المنتجات	19
1	درجة عالية	1,059	3,95	تسعى مؤسستكم إلى الزيادة في إنتاجيتها عن طريق رفع كفاءة مواردها البشرية	20
6	درجة متوسطة	1,266	3,31	تسعى مؤسستكم إلى تقديم منتجات متميزة وبأسعار منخفضة	21
5	درجة عالية	1,295	3,52	تهدف مؤسستكم إلى زيادة مبيعاتها من خلال الرفع في كفاءة مواردها البشرية	22
2	درجة عالية	1,064	3,88	يستفيد العمال من الأرباح والفوائد التي تحققها المؤسسة	23
3	درجة عالية	1,145	4,17	تسعى مؤسستكم إلى تحسين أدائها المالي ومنع احتكار منتجاتها	24
	درجة عالية	0,9617	4,1052	المجموع: البعد الاقتصادي	

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات حزمة spss إصدار (v.24)

نلاحظ أن أغلبية آراء أفراد العينة كانت إيجابية حول البعد الاقتصادي للمسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصناعية محل الدراسة، كما يلاحظ أن الوسط الحسابي لجميع الفقرات المتعلقة بالبعد الاقتصادي للمسؤولية الاجتماعية لدى المؤسسات الصناعية محل الدراسة، تفوق الوسط الحسابي النظري (3,00)، وهذا ما يدل على حالة الاتفاق بين أفراد عينة الدراسة.

يتضح من الجدول أعلاه أن العبارة رقم (20) التي تنص على سعي المؤسسات إلى الزيادة في إنتاجيتها عن طريق رفع كفاءة مواردها البشرية حيث احتلت المرتبة الأولى من حيث أهميتها لدى أفراد عينة الدراسة، بالمتوسط الحسابي ($\bar{X}=3,95$) وبانحراف معياري قد بلغ (1,059) أي أنه أكبر عدد من المجيبين يوافقون على أن مؤسساتهم تسعى إلى الزيادة في إنتاجيتها عن طريق رفع كفاءة مواردها البشرية.

ثم تليها العبارة رقم (23) التي احتلت المرتبة الثانية من حيث أهميتها لدى أفراد عينة الدراسة، بالمتوسط الحسابي ($\bar{X}=3,88$) وبانحراف معياري قد بلغ (1,064)، حيث أن قيمة المتوسط الحسابي تشير إلى أن أفراد العينة موافقون بدرجة عالية في إجاباتهم على العبارة رقم (23)، أي أن هناك درجة عالية بالمؤسسات محل الدراسة تتمثل في استفادة العمال من الأرباح والفوائد التي تحققها المؤسسة.

في حين جاءت العبارة رقم (24) في المرتبة الثالثة من حيث أهميتها لدى أفراد عينة الدراسة، بالمتوسط الحسابي ($\bar{X}=4,17$) وبانحراف معياري قد بلغ (1,145)، حيث أن قيمة المتوسط الحسابي تشير إلى أن أفراد العينة موافقون بدرجة عالية في إجاباتهم على العبارة رقم (24)، أي أن هناك درجة عالية بالمؤسسات محل الدراسة تتمثل في سعيها إلى تحسين أدائها المالي ومنع احتكار منتجاتها.

أما العبارة رقم (19) التي تنص على تحقيق المؤسسة ربح اقتصادي دون المساس بمستويات الأجور ونوعية المنتجات في المرتبة الرابعة من حيث أهميتها لدى أفراد عينة الدراسة، بالمتوسط الحسابي ($\bar{X}=4,07$) وبانحراف معياري قد بلغ (1,197)، حيث أن قيمة المتوسط الحسابي تشير إلى أن أفراد العينة موافقون بدرجة عالية في إجاباتهم على العبارة رقم (19)، أي أن هناك درجة عالية بالمؤسسات محل الدراسة تتمثل في تحقيقها لربح اقتصادي دون المساس بمستويات الأجور ونوعية المنتجات.

أما العبارة رقم (22) احتلت المرتبة الخامسة من حيث أهميتها لدى أفراد عينة الدراسة، بالمتوسط الحسابي ($\bar{X}=3,52$) وبانحراف معياري قد بلغ (1,295)، حيث أن قيمة المتوسط الحسابي تشير إلى أن أفراد العينة موافقون بدرجة عالية في إجاباتهم على العبارة رقم (22)، أي أن هناك درجة عالية بالمؤسسات محل الدراسة تتمثل في أن المؤسسة تهدف إلى زيادة مبيعاتها من خلال الرفع في كفاءة مواردها البشرية.

أما العبارة رقم (21) في المرتبة السادسة من حيث أهميتها لدى أفراد عينة الدراسة، بالمتوسط الحسابي ($\bar{X}=3,31$) وبانحراف معياري قد بلغ (1,266 =)، حيث أن قيمة المتوسط الحسابي تشير إلى أن أفراد العينة موافقون بدرجة متوسطة في إجاباتهم على العبارة رقم (21)، أي أن هناك درجة متوسطة بالمؤسسات محل الدراسة تتمثل في سعي المؤسسات إلى تقديم منتجات متميزة وبأسعار منخفضة.

الاستنتاج العام حول آراء واتجاهات أفراد العينة فيما يتعلق بالبعد الإقتصادي للمسؤولية الإجتماعية لدى المؤسسات الصناعية الناشطة ضمن قطاع الاسمنت بالشرق الجزائري، ومن خلال الجدول السابق وبناء على ذكر سابقا، نجد أن المتوسط الحسابي الإجمالي لإجابات أفراد العينة على عبارات البعد الأول للمحور الثاني المتعلق بالبعد الاقتصادي في المؤسسات الصناعية قد بلغ ($\bar{X}=4,1052$) وبانحراف معياري قد بلغ (0,9617 =)، مما يشير إلى تقارب آراء المبحوثين وتمركزها حول قيمة المتوسط الحسابي العام للبعد وهو ضمن المجال [من 3.41 إلى 4.20]، أي أن اتجاهات أفراد العينة موافقون على البعد الاقتصادي في المؤسسات محل الدراسة هو بدرجة عالية حسب وجهة نظرهم، ويرجع ذلك إلى مايلي:

- حشد الموارد البشرية المتمثلة في إطارات المؤسسة وإطارات الشريك المعهد الوطني للتقييس المرافق في منهج تبني المسؤولية الاجتماعية بتنظيم لقاءات عمل دورية مع الإدارة العامة الصناعية ومصلحة الجودة، ولقد كلفت المبادرة 1,2% رقم من الأعمال السنوي ووجهت للتأطير و 2,15% رقم من الأعمال السنوي كمصاريف متعلقة بالتنفيذ؛
- رفع الإنتاجية وتخفيض التكاليف ومن ثم حصتها السوقية، حيث تستطيع المؤسسة التحكم في تكاليف الإنتاج وذلك نظرا لقرب المادة الأولية من المصنع؛
- الاستفادة من التكنولوجيات النظيفة في عملية الإنتاج أو ما يسمى بالإنتاج النظيف، مع وجود الدعم المالي من طرف وزارة البيئة والصندوق الوطني لمكافحة التلوث؛
- خفض الخسائر الاقتصادية وتحسين القدرة التنافسية في إطار علاقاتها مع المتعاملين الاجتماعيين والاقتصاديين وبذلك تعمل على تحقيق البعد الاقتصادي بتعظيم أرباحها ومكانتها التنافسية؛
- تتوفر المؤسسات محل الدراسة على عدد معتبر من الموارد البشرية التي تمتلك الخبرة في شتى المجالات المتعلقة أساسا بالإدارة والتسيير، الجودة، الرقابة، التسويق... الخ
- تزايد الطلب على منتجات المؤسسة جراء تزايد الطلب على مادة الإسمنت التي تعتبر مادة إستراتيجية للمشاريع السكنية ؛

ثانيا: البعد القانوني: يحتوي هذا البعد على 08 عبارات والجدول التالي يلخص النتائج:

الجدول (13.3): نتائج العينة حول البعد القانوني

الترتيب	إتجاه الإجابة	الإنحراف المعياري	المتوسط الحسابي	البعد القانوني (اجتماعي بيئي)	الرقم
6	درجة عالية	1,342	3,72	يوجد نظام محاسبي ملائم لقياس وتقييم تكاليف الأداء البيئي	25
2	درجة عالية	1,202	3,65	تعمل الشركة على الاهتمام بأدائها البيئي لما له من أثر في المحافظة على عاملها وتوظيف آخرين عند الحاجة	26
7	درجة متوسطة	1,232	3,36	تنظم المؤسسة نقاشات دورية عن ظروف العمل مع النقابات	27
1	درجة عالية	1,255	3,90	تلتزم مؤسستكم بالإجراءات الحكومية لحماية البيئة والمحافظة عليها	28
3	درجة عالية	1,155	3,43	تركز مؤسستكم على التحسين المستمر للعمليات والبرامج الكفيلة بتقليل معدلات التلوث	29
5	درجة عالية	1,335	3,75	تهتم المؤسسة بتطبيق المبادئ التي دعت إليها المواصفة العالمية للتقييس iso 26000 لدعم وتحسن أدائها الاجتماعي	30
4	درجة عالية	1,219	3,57	تسعى مؤسستكم إلى ترشيد استهلاك الموارد "مواد أولية، طاقة، ماء،..."	31
8	درجة متوسطة	1,247	3,30	تهتم مؤسستكم بالنفقات الموجهة للبحث والتطوير في مجال البيئة	32
	درجة عالية	0,8511	3,6934	المجموع: البعد القانوني	

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات حزمة spss إصدار (v.24)

نلاحظ أن أغلبية آراء أفراد العينة كانت إيجابية حول البعد القانوني للمسؤولية الاجتماعية في المؤسسات محل الدراسة، كما يلاحظ أن الوسط الحسابي لجميع الفقرات المتعلقة بالبعد الاقتصادي للمسؤولية الاجتماعية لدى المؤسسات الصناعية محل الدراسة، تفوق الوسط الحسابي النظري (3.00)، وهذا ما يدل على حالة الاتفاق بين أفراد عينة الدراسة.

تصدرت العبارة رقم (28) التي تنص التزام المؤسسات بالإجراءات الحكومية لحماية البيئة والمحافظة عليها، وحصلت على المرتبة الأولى بمتوسط حسابي بلغ (X=3,90) وبانحراف معياري قد بلغ (= 1,255)، وهو ما يشير إلى اتجاه رأي المبحوثين إلى الموافقة بدرجة عالية على المؤسسات الممثلة لعينة الدراسة تضمنت الأهداف والغايات البيئية التزاما صوب الإجراءات الحكومية، حيث يقع المتوسط الحسابي في المنطقة الخاصة بالموافقة حسب سلم ليكرت الخماسي.

احتلت العبارة رقم (26) التي احتلت المرتبة الثانية من حيث أهميتها لدى أفراد عينة الدراسة، بالمتوسط الحسابي (X=3,65) وبانحراف معياري قد بلغ (= 1,202)، حيث أن قيمة المتوسط الحسابي تشير إلى أن أفراد العينة موافقون بدرجة عالية في إجاباتهم على العبارة رقم (26)، أي أن هناك درجة

عالية بالمؤسسات محل الدراسة تتمثل في أن المؤسسات تعمل على الاهتمام بأدائها البيئي لما له من أثر في المحافظة على عاملها وتوظيف آخرين عند الحاجة.

أما العبارة رقم (29) جاءت في المرتبة الثالثة من حيث أهميتها لدى أفراد عينة الدراسة، بالمتوسط الحسابي ($\bar{X}=3,43$) وبانحراف معياري قد بلغ ($= 1,155$)، حيث أن قيمة المتوسط الحسابي تشير إلى أن أفراد العينة موافقون بدرجة متوسطة في إجاباتهم على العبارة رقم (29)، أي أن هناك درجة عالية بالمؤسسات محل الدراسة تتمثل في سعي المؤسسات إلى التركيز على التحسين المستمر للعمليات والبرامج الكفيلة بتقليل معدلات التلوث.

احتلت العبارة رقم (31) التي تنص على سعي المؤسسات إلى ترشيد استهلاك الموارد "مواد أولية، طاقة، ماء،... الخ، المرتبة الرابعة من حيث أهميتها لدى أفراد عينة الدراسة، بمتوسط حسابي بلغ ($\bar{X}=3,57$) وبانحراف معياري قد بلغ ($= 1,219$)، وهو ما يشير إلى اتجاه رأي المبحوثين إلى الموافقة بدرجة عالية على المؤسسات الممثلة لعينة الدراسة تتمثل في سعي المؤسسات إلى ترشيد استهلاك الموارد "مواد أولية، طاقة، ماء،... الخ.

جاءت العبارة رقم (30) في المرتبة الخامسة من حيث أهميتها لدى أفراد عينة الدراسة، بالمتوسط الحسابي ($\bar{X}=3,75$) وبانحراف معياري قد بلغ ($= 1,335$)، حيث أن قيمة المتوسط الحسابي تشير إلى أن أفراد العينة موافقون بدرجة عالية في إجاباتهم على العبارة رقم (30)، أي أن هناك درجة عالية بالمؤسسات محل الدراسة تتمثل في أن المؤسسات تهتم بتطبيق المبادئ التي دعت إليها المواصفة العالمية للتقييس iso 26000 لدعم وتحسن أدائها الاجتماعي.

أما العبارة رقم (25) كان ترتيبها في المرتبة السادسة من حيث أهميتها لدى أفراد عينة الدراسة، بالمتوسط الحسابي ($\bar{X}=3,72$) وبانحراف معياري قد بلغ ($= 1,342$)، حيث أن قيمة المتوسط الحسابي تشير إلى أن أفراد العينة موافقون بدرجة عالية في إجاباتهم على العبارة رقم (25)، أي أن هناك درجة متوسطة بالمؤسسات محل الدراسة تتمثل في وجود نظام محاسبي ملائم لقياس وتقييم تكاليف الأداء البيئي.

جاء ترتيب العبارة رقم (27) في المرتبة السابعة من حيث أهميتها لدى أفراد عينة الدراسة، بالمتوسط الحسابي ($\bar{X}=3,36$) وبانحراف معياري قد بلغ ($= 1,232$)، حيث أن قيمة المتوسط الحسابي تشير إلى أن أفراد العينة موافقون بدرجة متوسطة في إجاباتهم على العبارة رقم (27)، أي أن هناك درجة متوسطة بالمؤسسات محل الدراسة تتمثل في أن المؤسسات تعمل على تنظيم نقاشات دورية عن ظروف العمل مع النقابات.

أما العبارة رقم (32) في المرتبة السادسة من حيث أهميتها لدى أفراد عينة الدراسة، بمتوسط حسابي بلغ $(\bar{X}=3,30)$ وبانحراف معياري قد بلغ $(= 1,247)$ ، حيث أن قيمة المتوسط الحسابي تشير إلى أن أفراد العينة موافقون بدرجة متوسطة في إجاباتهم على العبارة رقم (32)، أي أن هناك درجة متوسطة بالمؤسسات محل الدراسة تتمثل في أن المؤسسات تهتم بالنفقات الموجهة للبحث والتطوير في مجال البيئة.

الاستنتاج العام حول آراء واتجاهات أفراد العينة فيما يتعلق بالبعد القانوني للمسؤولية الاجتماعية لدى المؤسسات الصناعية محل الدراسة، وبناء على ذكر سابقاً، نجد أن المتوسط الحسابي الإجمالي لإجابات أفراد العينة على عبارات البعد الثاني للمحور الثاني المتعلق بالبعد القانوني في المؤسسات الصناعية قد بلغ $(\bar{X}=3,6934)$ وبانحراف معياري قد بلغ $(= 0,8511)$ ، مما يشير إلى تقارب آراء المبحوثين وتمركزها حول قيمة المتوسط الحسابي العام للبعد وهو ضمن المجال [من 3.41 إلى 4.20]، أي أن اتجاهات أفراد العينة موافقون على البعد القانوني في المؤسسات محل الدراسة هو بدرجة عالية حسب وجهة نظرهم، ويرجع ذلك إلى مايلي:

- اهتمام المؤسسات في وضع سياسة بيئية واضحة المعالم والأهداف تهدف إلى المحافظة على الجوانب البيئية لانشطتها وأعمالها فيما يخص الهواء (وضع مصفاة في أقسام الإنتاج لتقليل الملوثات الهوائية) والمساهمة في الإدارة المتكاملة للموارد المائية (تصفية المياه المستعملة) والعمل على التقليل من الضوضاء في مختلف أقسام الإنتاج التابعة لها، ومحاولة السيطرة على إدارة النفايات والمهملات؛
- سعي المؤسسات الصناعية حالياً إلى الاهتمام بحماية البيئة والموارد البيئية المختلفة من خلال تبني نظم الإدارة البيئية لتحسين أدائها وضمان استمراريته من خلال تقييم التأثيرات البيئية الموجودة، التشريعات القانونية، السياسة البيئية للأداء، والخطط البيئية والبرامج الإدارية الكفيلة بالارتقاء بنشاطها؛
- توفر الإدارة العليا في المؤسسات محل الدراسة على ممثل عن نظام الإدارة البيئية، ويمنح المسؤولية والصلاحيات للتنفيذ والمحافظة على النظام البيئي ورفع التقارير إلى الإدارة العليا بهذا الشأن؛
- ترقية جودة المنتوجات ومحاربة المنافسة غير الشريفة والاستجابة للمعايير البيئية التي تخص تعبئة وتغليف المنتوجات بهدف حماية المستهلك مما سمح بترقية ثقافة التقييس والمعايرة؛
- تمتلك المؤسسة موارد مالية معتبرة تسمح لها بالاستثمار في البحث والتطوير لإيجاد بدائل تحد من الآثار السلبية على البيئة
- حازت جل المؤسسات على واحدة أو أكثر من المواصفات الدولية إيزو لجودة المنتج أو لنظام الصحة والسلامة المهنية وذلك إستجابة لإرضاء طلبات الزبائن وترشيد إستهلاك الطاقة.

ثالثا: البعد الأخلاقي: يحتوي هذا البعد على 06 عبارات والجدول التالي يلخص النتائج:

الجدول (14.3): نتائج العينة حول البعد الأخلاقي

الترتيب	إتجاه الإجابة	الإنحراف المعياري	المتوسط الحسابي	البعد الأخلاقي	الرقم
6	درجة متوسطة	1,254	3,17	تقوم المؤسسة بإجراء ندوات واجتماعات مع عمالها من أجل ترسيخ القيم الأخلاقية	33
5	درجة متوسطة	1,301	3,31	تقوم مؤسستكم باحترام جميع العمال دون تمييز وتحسين ظروف العمل	34
1	درجة عالية	1,209	3,49	تعمل مؤسستكم على مكافحة الممارسات غير الأخلاقية في العمل	35
3	درجة متوسطة	1,271	3,40	تلتزم مؤسستكم بمبدأ تكافؤ الفرص بين جميع العاملين	36
4	درجة متوسطة	1,206	3,11	تهتم مؤسستكم بمعرفة مدى رضا العمال عن العمل	37
2	درجة عالية	1,308	3,60	تركز مؤسستكم على تحقيق السلامة المهنية وتوفير الرعاية الطبية للعاملين	38
	درجة متوسطة	0,4879	3,3228	المجموع: البعد الأخلاقي	

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات حزمة spss إصدار (v.24)

نلاحظ أن أغلبية آراء أفراد العينة كانت ايجابية حول البعد الأخلاقي للمسؤولية الإجتماعية في المؤسسات محل الدراسة، ويتضح ذلك من خلال أن الوسط الحسابي لجميع الفقرات المتعلقة بالبعد الأخلاقي للمسؤولية الإجتماعية لدى المؤسسات الصناعية محل الدراسة، تفوق الوسط الحسابي النظري (3.00)، وهذا ما يدل على أن اغلب الإطارات يوافقون بدرجة متوسطة على عبارات البعد الأخلاقي للمسؤولية الإجتماعية.

تصدرت العبارة رقم (35) التي تنص على أن المؤسسات تعمل على مكافحة الممارسات غير الأخلاقية في العمل، وحصلت على المرتبة الأولى بمتوسط حسابي بلغ ($\bar{X}=3,49$) وبانحراف معياري قد بلغ ($= 1,209$)، وهو ما يشير إلى إتجاه رأي المبحوثين إلى الموافقة بدرجة عالية على المؤسسات الممثلة لعينة الدراسة تضمنت عمل المؤسسات على مكافحة الممارسات غير الأخلاقية في العمل، حيث يقع المتوسط الحسابي في المنطقة الخاصة بالموافقة حسب سلم ليكرت الخماسي.

في حين أن منهم من يوافقون بدرجة عالية في إجاباتهم على العبارة رقم (38) التي تنص على أن المؤسسات تركز على تحقيق السلامة المهنية وتوفير الرعاية الطبية للعاملين، بالمتوسط الحسابي ($\bar{X}=3,60$) وبانحراف معياري قد بلغ ($= 1,308$)، حيث أن قيمة المتوسط الحسابي تشير إلى أن أفراد

العينة موافقون بدرجة متوسطة في إجاباتهم على العبارة رقم (29)، أي أن هناك درجة عالية بالمؤسسات محل الدراسة.

أما العبارة رقم (36) جاءت في المرتبة الثالثة من حيث أهميتها لدى أفراد عينة الدراسة، بالمتوسط الحسابي ($\bar{X}=3,40$) وبانحراف معياري قد بلغ ($s = 1,271$)، حيث أن قيمة المتوسط الحسابي تشير إلى أن أفراد العينة موافقون بدرجة متوسطة في إجاباتهم على العبارة رقم (36)، أي أن هناك درجة متوسطة بالمؤسسات محل الدراسة تتمثل في التزام المؤسسات بمبدأ تكافؤ الفرص بين جميع العاملين.

وبدرجة أقل نسبيا جاء ترتيب العبارة رقم (37) في المرتبة الرابعة من حيث أهميتها لدى أفراد عينة الدراسة، بالمتوسط الحسابي ($\bar{X}=3,11$) وبانحراف معياري قد بلغ ($s = 1,206$)، حيث أن قيمة المتوسط الحسابي تشير إلى أن أفراد العينة موافقون بدرجة متوسطة في إجاباتهم على العبارة رقم (37)، أي أن هناك درجة متوسطة بالمؤسسات محل الدراسة تتمثل في أن المؤسسات تهتم بمعرفة مدى رضا العمال عن العمل.

أما العبارة رقم (34) احتلت المرتبة الخامسة من حيث أهميتها لدى أفراد عينة الدراسة، بالمتوسط الحسابي ($\bar{X}=3,31$) وبانحراف معياري قد بلغ ($s = 1,301$)، حيث أن قيمة المتوسط الحسابي تشير إلى أن أفراد العينة موافقون بدرجة متوسطة في إجاباتهم على العبارة رقم (34)، أي أن هناك درجة متوسطة بالمؤسسات محل الدراسة تتمثل في أن المؤسسات تقوم باحترام جميع العمال دون تمييز وتحسين ظروف العمل.

أما العبارة رقم (33) في المرتبة السادسة من حيث أهميتها لدى أفراد عينة الدراسة، بالمتوسط الحسابي ($\bar{X}=3,17$) وبانحراف معياري قد بلغ ($s = 1,254$)، حيث أن قيمة المتوسط الحسابي تشير إلى أن أفراد العينة موافقون بدرجة متوسطة في إجاباتهم على العبارة رقم (33)، أي أن هناك درجة متوسطة بالمؤسسات محل الدراسة تتمثل في قيام المؤسسات بإجراء ندوات واجتماعات مع عمالها من أجل ترسيخ القيم الأخلاقية.

الاستنتاج العام حول آراء واتجاهات أفراد العينة فيما يتعلق بالبعد الأخلاقي للمسؤولية الاجتماعية لدى المؤسسات الصناعية الناشطة ضمن قطاع الاسمنت بالشرق الجزائري، ومن خلال الجدول السابق وبناء على ذكر سابقا، نجد أن المتوسط الحسابي الإجمالي لإجابات أفراد العينة على عبارات البعد الثالث للمحور الثاني المتعلق بالبعد الأخلاقي في المؤسسات الصناعية قد بلغ ($\bar{X}=3,3228$) وبانحراف معياري قد بلغ ($s = 0,4879$)، مما يشير إلى تقارب آراء الباحثين وتمركزها حول قيمة المتوسط الحسابي العام

- للبعد وهو ضمن المجال [من 2.61 إلى 3.40]، أي أن اتجاهات أفراد العينة موافقون على البعد الأخلاقي في المؤسسات محل الدراسة هو بدرجة متوسطة حسب وجهة نظرهم، ويعزى ذلك للأسباب الآتية:
- اهتمام المؤسسة بالمكاسب الحالية التي ترى أنها أكثر أهمية على الرغم من الحاجة الملحة لتحسين الأداء الاجتماعي فيما يتعلق بالبعد الأخلاقي، بمعنى آخر انهماكها في التركيز على الحفاظ على قطاعاتها السوقية وتحقيق المكسب المادي أما البعد الأخلاقي فهو مؤجل الى حين غير معلوم؛
 - غياب نظام معلومات فعال يساعد على تطبيق المسؤولية الاجتماعية في يتعلق بتقييم البرامج ذات الصبغة الأخلاقية والتي تدخل ضمن ممارسات المسؤولية الاجتماعية الشاملة؛
 - صعوبة الحصول على المعلومات المتعلقة ببيئة نشاط المؤسسة؛
 - الاعتقاد بضرورة البعد الأخلاقي للمسؤولية الاجتماعية يتجلى في أوقات الأزمات فقط؛
 - أغلبية المسيرين يؤكدون على ضعف مدى متابعة كفاءة تصميم الوظائف وأساليب التوظيف المعتمدة في المؤسسات إلى جانب ضعف تحليل العلاقة مع مختلف النقابات؛
 - اختلاف المؤسسات من حيث اعتمادها على متابعة متطلبات المجتمع الحالي والمحتمل في إطار برامج وممارسات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات؛
 - عدم اقتناع بعض العاملين بالمجهود المبذول من قبل الإدارة لتركز أهدافها على الربحية فقط؛
- رابعاً: البعد الإنساني (الخيرى): يحتوي هذا البعد على 06 عبارات والجدول التالي يلخص النتائج:

الجدول (15.3): نتائج العينة حول البعد الإنساني

الترتيب	إتجاه الإجابة	الإنحراف المعياري	المتوسط الحسابي	البعد الإنساني	الرقم
2	درجة متوسطة	1,254	3,48	يلتزم العمال بتطبيق الأخلاقيات المفروضة ضمن دستور أخلاقيات لعل الخاص بالشركة.	39
4	درجة متوسطة	1,316	3,57	تسعى الإدارة إلى تحقيق التوازن بين مصالح الأفراد دون تمييز	40
5	درجة متوسطة	1,258	3,32	تفصح الشركة عن المعلومات بشفافية ودون إحداث تغييرات	41
3	درجة متوسطة	1,367	3,73	هناك حاجة في المؤسسة إلى تطبيق محاسبة تساهم في اتخاذ القرارات الرشيدة المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية	42
1	درجة عالية	1,265	3,64	تشجع المؤسسة عاملها على الانخراط في الأنشطة الخيرية (مسابقات، دورات رياضية...)	43
6	درجة متوسطة	1,259	3,29	تخصص المؤسسة ميزانية خاصة للإعانات الخيرية والاجتماعية	44
	درجة متوسطة	0,3661	3,7248	المجموع: البعد الإنساني	
	درجة متوسطة	1,1710	2,6928	مجموع الأبعاد الأربعة:	

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات حزمة spss إصدار (v.24)

نلاحظ أن أغلبية آراء أفراد العينة كانت إيجابية حول البعد الإنساني للمسؤولية الاجتماعية في المؤسسات محل الدراسة، ويتضح ذلك من خلال أن الوسط الحسابي لجميع الفقرات المتعلقة بالبعد الإنساني للمسؤولية الاجتماعية لدى المؤسسات الصناعية محل الدراسة، تفوق الوسط الحسابي النظري (3.00)، وهذا ما يدل على أن اغلب الإطارات يوافقون بدرجة متوسطة على عبارات البعد الإنساني للمسؤولية الاجتماعية.

تصدرت العبارة رقم (43) التي تنص على أن المؤسسات تشجع عاملها على الانخراط في الأنشطة الخيرية (مسابقات، دورات رياضية...)، وحصلت على المرتبة الأولى بمتوسط حسابي بلغ ($\bar{X}=3,64$) وبانحراف معياري قد بلغ (1,265 =)، وهو ما يشير إلى اتجاه رأي المبحوثين إلى الموافقة بدرجة عالية على المؤسسات الممثلة لعينة الدراسة، حيث يقع المتوسط الحسابي في المنطقة الخاصة بالموافقة حسب سلم ليكرت الخماسي.

احتلت العبارة رقم (39) التي احتلت المرتبة الثانية من حيث أهميتها لدى أفراد عينة الدراسة، بالمتوسط الحسابي ($\bar{X}=3,48$) وبانحراف معياري قد بلغ (1,254 =)، حيث أن قيمة المتوسط الحسابي تشير إلى أن أفراد العينة موافقون بدرجة متوسطة في إجاباتهم على العبارة رقم (39)، أي أن هناك درجة عالية بالمؤسسات محل الدراسة تتمثل في أن العمال يلتزمون بتطبيق الأخلاقيات المفروضة ضمن دستور أخلاقيات لعل الخاص بالمؤسسة.

أما العبارة رقم (42) التي تنص على أن هناك حاجة في المؤسسات إلى تطبيق محاسبة تساهم في اتخاذ القرارات الرشيدة المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية، جاءت في المرتبة الثالثة من حيث أهميتها لدى أفراد عينة الدراسة، بالمتوسط الحسابي ($\bar{X}=3,73$) وبانحراف معياري قد بلغ (1,367 =)، حيث أن قيمة المتوسط الحسابي تشير إلى أن أفراد العينة موافقون بدرجة متوسطة في إجاباتهم على العبارة رقم (42)، أي أن هناك درجة متوسطة بالمؤسسات محل الدراسة،

احتلت العبارة رقم (40) التي تنص على سعي الإدارة إلى تحقيق التوازن بين مصالح الأفراد دون تمييز، من حيث أهميتها لدى أفراد عينة الدراسة، بمتوسط حسابي بلغ ($\bar{X}=3,57$) وبانحراف معياري قد بلغ (1,316 =)، وهو ما يشير إلى اتجاه رأي المبحوثين إلى الموافقة بدرجة متوسطة على المؤسسات الممثلة لعينة الدراسة تتمثل في سعي الإدارة إلى تحقيق التوازن بين مصالح الأفراد دون تمييز، حيث يقع المتوسط الحسابي في المنطقة الخاصة بالموافقة حسب سلم ليكرت الخماسي.

جاءت العبارة رقم (41) في المرتبة الخامسة من حيث أهميتها لدى أفراد عينة الدراسة، بالمتوسط الحسابي ($\bar{X}=3,75$) وبانحراف معياري قد بلغ (1,335 =)، حيث أن قيمة المتوسط الحسابي تشير إلى

أن أفراد العينة موافقون بدرجة متوسطة في إجاباتهم على العبارة رقم (41)، أي أن هناك درجة متوسطة بالمؤسسات محل الدراسة تتمثل في أن المؤسسات تفصح عن المعلومات بشفافية ودون إحداث تغييرات. أما العبارة رقم (44) كان ترتيبها في المرتبة السادسة من حيث أهميتها لدى أفراد عينة الدراسة، بالمتوسط الحسابي ($\bar{X}=3,29$) وبانحراف معياري قد بلغ ($= 1,259$)، حيث أن قيمة المتوسط الحسابي تشير إلى أن أفراد العينة موافقون بدرجة عالية في إجاباتهم على العبارة رقم (44)، أي أن هناك درجة متوسطة بالمؤسسات محل الدراسة تتمثل أن المؤسسات تخصص ميزانية خاصة للإعانات الخيرية والاجتماعية.

الاستنتاج العام حول آراء واتجاهات أفراد العينة فيما يتعلق بالبعد القانوني للمسؤولية الاجتماعية لدى المؤسسات الصناعية محل الدراسة، وبناء على ذكر سابقا، نجد أن المتوسط الحسابي الإجمالي لإجابات أفراد العينة على عبارات البعد الثاني للمحور الثاني المتعلق بالبعد القانوني في المؤسسات الصناعية قد بلغ ($\bar{X}=3,6934$) وبانحراف معياري قد بلغ ($= 0,8511$)، مما يشير إلى تقارب آراء المبحوثين وتمركزها حول قيمة المتوسط الحسابي العام للبعد وهو ضمن المجال [من 2.61 إلى 3.40]، أي أن اتجاهات أفراد العينة موافقون على البعد الأخلاقي في المؤسسات محل الدراسة هو بدرجة متوسطة حسب وجهة نظرهم، ويرجع ذلك إلى مايلي:

- ضعف إدراك بعض الإطارات لأهمية البعد الإنساني للمسؤولية الاجتماعية، ومن ثمة تحديد رؤية واضحة نحو الدور الاجتماعي الذي تريد أن تتبناه والمبادرات التي ستقدمها، كونها ليست مجرد مبادرات إختيارية تقوم بها بإراداتها المنفردة، بل هي صورة من صور الملائمة الاجتماعية الواجبة عليها؛
- إهمال العمليات التحليلية الإستراتيجية المرتبطة بمستقبل المؤسسات في المدى الطويل مقابل التركيز على الأنشطة التنفيذية الروتينية المتعلقة أساسا بالجانبين الاقتصادي والقانوني، لذلك فالمؤسسة الأكثر توازنا هي التي تعمل زيادة التطبيق المتوازن للأبعاد الأربعة دون الانحياز لبعد على حساب الآخر؛
- عدم الاستمرار في المبادرات والبرامج المتعلقة بالبعد الإنساني للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الصناعية وفي الغالب ما قد تتبنى المؤسسات في هذا الإطار قضية أساسية من قضايا المجتمع وتعمل على دعمها ومتابعتها؛
- عدم إدراك المؤسسات الصناعية الجزائرية أهمية التفريق بين العمل الخيري وبرامج المسؤولية الاجتماعية، فالأولى هي برامج لا علاقة لها برسالة المنظمة وأهدافها الإستراتيجية إنما هي برامج إجتماعية على فترات منقطعة، بينما الثانية هي جزء من السياسة العامة للمنظمة ولا تتوقف على المساعدات بل تشمل مشاريع تسهم في خطط التنمية الاجتماعية والتنمية المستدامة.

المبحث الرابع: اختبار الفرضيات والإجابة على تساؤلات الدراسة وعرض نتائج الدراسة

من خلال هذا المبحث سيتم اختبار فرضيات الدراسة والإجابة على تساؤلات الدراسة وعرض نتائج الدراسة الميدانية، حيث تتضمن الفرضيات الموضوعية مجموعة من المتغيرات التي تعبر عن مدى مساهمة محاسبة الموارد البشرية في إرساء أبعاد المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الصناعية محل الدراسة، وتأثير أساليب القياس المعتمدة للموارد البشرية ومعوقات اعتماد محاسبة الموارد البشرية على مستوى هذه المؤسسات، ومدى وعيهم وإدراكهم لمفهوم وأهمية محاسبة الموارد البشرية في هذه المؤسسات، وفي سبيل اختبار هذه الفرضيات ومعرفة العلاقة بين المتغيرات سيتم استخدام مجموعة من الأساليب الإحصائية المناسبة لدراسة المتغيرات، ومختلف العلاقات الإحصائية بينها، وبالتالي إثبات صحة تلك الفرضيات من عدمها.

المطلب الأول: اختبار الفرضيات والإجابة على تساؤلات الدراسة

بناء على ما تم التوصل إليه من خلال مناقشة اتجاهات وإدراكات المدراء والإطارات حول المتغيرات المعتمدة في الدراسة، فإن هذا المطلب خصص لاختبار الفرضيات الموضوعية، وتحليل النتائج المتوصل إليها، ومن ثم تقديم المقترحات المناسبة.

الفرضية العامة: هناك مساهمة لمحاسبة الموارد البشرية في إرساء أبعاد المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الصناعية في الجزائر؛

أما بالنسبة لاختبار العلاقة والأثر بين المتغير المستقل (محاسبة الموارد البشرية)، وأبعاد المتغير التابع (البعد الاقتصادي، البعد القانوني، البعد الأخلاقي، البعد الإنساني) نستخدم الانحدار المتعدد من أجل معرفة مدى تأثير ومساهمة المتغير المستقل في التباين الذي يحدث في المتغيرات التابعة، وكذا أي من المتغيرات التابعة كان له أثرا أكثر من الآخر، والهدف من ذلك هو بيان تأثير أبعاد المسؤولية الاجتماعية حسب الأهمية وحسب تأثيرهم بالمتغير المستقل.

الجدول (16.3): ملخص النماذج

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	0.721 ^a	0.520	0.512	0.513

a. Valeurs prédites :(constantes), محور محاسبة الموارد البشرية

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات حزمة spss إصدار (v.24)

الجدول (17.3): تحليل التباين ANOVA

Modèle		Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	D	Sig
1	Régression	11.017	1	11.017	8.380	0.004 ^b
	Résidu	223.489	170	1.315		
	Total	234.506	171			

a. Variable dépendante : محور المسؤولية الاجتماعية

b. Valeurs prédites : (constantes), محور محاسبة الموارد البشرية

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات حزمة spss إصدار (v.24)

الجدول (18.3): المعاملات

Modèle	A	Erreur standard	Bêta	T	Sig
1- (Constante)	.227	.356		1.265	0.000
محور محاسبة الموارد البشرية	.735	.254	0.217	2.895	0.004

a. Variable dépendante : محور المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات حزمة spss إصدار (v.24)

توضح نتائج تحليل الانحدار المتعدد أن مستوى المعنوية أقل من (0,05) وان معامل الارتباط ($r=0,722$)، وهذا يعني وجود ارتباط قوي وموجب بين محاسبة الموارد البشرية بوصفها متغيرا مستقلا وأبعاد المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الصناعية بوصفها متغيرا تابعا، إذ أن القوة التفسيرية لهذا العلاقة يشير إليها معامل التحديد والبالغة ($R^2=0,520$)، وقيمة الخطأ كلما كانت صغيرة كلما دل خطا اقل، وهذا يعني قبول الفرض البديل الذي ينص على وجود علاقة ذو دلالة إحصائية لمحاسبة الموارد البشرية ومساهمتها في إرساء أبعاد المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الصناعية، كما تدل الإشارة الموجبة للمعامل beta إلى أن هناك علاقة طردية بين المتغير المستقل والمتغير التابع.

النتيجة: قبول الفرض البديل يوجد اثر ايجابي ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$)

لمحاسبة الموارد البشرية على أبعاد المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الصناعية لإنتاج الاسمنت ومشتقاته على مستوى الشرق الجزائري

الفرضية الأولى: تنص الفرضية الأولى على انه "يشكل إرساء أبعاد المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

الصناعية منفاذا خصبا لتدعيم الميزة التنافسية لهذه المؤسسات، وأداة أساسية لتطوير وتحسين صورتها أمام المجتمع".

فرضية صحيحة، إذ تضطلع المؤسسات الصناعية بجملة من الأدوار التنموية الهامة، حيث تساهم هذه المؤسسات وبشكل فعال في التشغيل، حيث توفر حوالي 24% من فرص العمل في الجزائر، بحيث ركزت في

ترقية تنافسية هذه المؤسسات على برامج التأهيل التي تدعم، وبشكل أساسي، تنمية وتحسين الكفاءات الإدارية وتقنيات الإنتاج، بالإضافة إلى بعض القوانين والتشريعات التي تهدف إلى منح نسبة من النشاط الاقتصادي في الجزائر لهذه المؤسسات، إلى جانب توفر منظومة متكاملة مبنية على أساس دراسات دقيقة وعميقة للعوامل الفردية والاقتصادية والاجتماعية والثقافية المؤثرة في تحسين المسؤولية الاجتماعية لهذه المؤسسات على غرار الميزانية الاجتماعية، خاصة في عصر الاقتصاد المعرفي، وما يفرضه من تحديات جديدة على هذه المؤسسات الاقتصادية، من أجل المواصلة والبقاء والتفوق في السوق، ومواكبة المتغيرات المتسارعة في محيطها، وإكتشاف طرق جديدة ومفضلة للمنافسة والجودة، وذلك عن طريق مواردها البشرية لإمتلاكها المعارف والمهارات والقدرة على التطوير وإستغلالها لتفعيل الموارد الأخرى (المالية، المادية، والتكنولوجيا الحديثة... الخ)، كما تعتبر أيضا وسيلة لدعم التنمية الإقليمية، ولها مساهمة فعالة في تحقيق التوازن والاستقرار الاجتماعي.

الفرضية الثانية: بالرغم من تباين الآليات المعتمدة، إلا أن محاسبية الموارد البشرية لا يتحقق مفعولها، إلا من خلال منظومة معلوماتية متكاملة وواضحة المعالم والأهداف.

يمكن القول أن هذه **الفرضية صحيحة**، لأنه على الرغم من تباين الأساليب المعتمدة لقياس الموارد البشرية محاسبية الموارد البشرية في المؤسسات الصناعية، باعتبار أن المؤسسات لا تعطي الأهمية الكافية للبيانات المحاسبية المتعلقة بالموارد البشرية ممدا يؤدي إلى نقص وقصور في نظام المعلومات، وعلى هذا الأساس وجب على المؤسسات الاقتصادية، خاصة الصناعية منها، اللجوء إلى نظام معلومات خاص بمحاسبة الموارد البشرية يمكنه التعبير بصورة مالية وكمية عن كافة البيانات والمعلومات وتحليلها بحيث تكون لها قدرة تفسيرية أكبر من قبل متخذي القرارات سواء داخل المؤسسات الاقتصادية أو خارجها، إضافة إلى المساهمة في تخطيط تلك الموارد على مستوى المؤسسات وكذلك على المستوى القومي من خلال المساهمة في رسم سياسات التوظيف والعمالة وما يرتبط بها من سياسات تنظيم الأجور والترقيات والحوافز بشكل علمي وفعال.

الفرضية الثالثة: تعاني أغلب المؤسسات الصناعية في الجزائر من العديد من المعوقات والصعوبات التي تحد من تطبيق محاسبية الموارد البشرية، وتحول دون إسهامها الفعال في تعزيز كفاءة استخدام الرأس المال البشري بهذه المؤسسات؛

هذه **الفرضية صحيحة**، فعلى الرغم من وعي وإدراك إدارات المؤسسات الصناعية بالقدر اللازم لأهمية تطبيق مفهوم محاسبية الموارد البشرية إلا إن ذلك يواجه العديد من المشاكل والصعوبات القانونية والتشريعية المرتبطة بتطبيقها، مثل صعوبة قياس قيمة الموارد البشرية لتفاوت قدراتها، وعدم توفر أسس قياس متفق عليها أو معيار محاسبي يحظى بالقبول بشأن الموارد البشرية ويحدد آلية القياس والعرض والإفصاح الذي يمثل أهم الصعوبات التي تعيق تطبيق المحاسبة عن الموارد البشرية، من ناحية أخرى، فإن عملية قياس قيمة الموارد

البشرية وفقا لمحاسبة الموارد البشرية يفترض بقاء المورد البشري في المؤسسة ووضع مسار محدد للتطور الوظيفي للأفراد مع مراعاة سياسات التقاعد واحتمالية مغادرة العمل في أي وقت، وان تطبيق ذلك في الواقع العملي يكون صعب، كما ان النظام المحاسبي المالي الجزائري لم يفصل بعد في الاعتراف بالأصول البشرية أصلا من أصول المؤسسة، وان يحدد طريقة قياسها وهذا راجع لحدثة النظام والظروف الاستثنائية المحيطة به واجراءات التغيير، والخوف من نتائج غير متوقعة، أما فيما يخص طرائق التقييم فإن التشريع المحاسبي ينص على أن طريقة تقييم العناصر المقيدة في الحسابات تركز على إتفاقية التكلفة التاريخية كقاعدة عامة، في حين يعتمد حسب بعض الشروط التي يحددها التنظيم وبالنسبة إلى بعض العناصر إلى مراجعة تجري على ذلك التقييم بالإستناد إلى بدائل أخرى على غرار القيمة الحقيقية (القيمة العادلة)، قيمة الانجاز، القيمة المحينة (قيمة المنفعة)، بغية الوصول إلى ترسيخ قواعدها أكثر فأكثر مما يساهم في التخفيف من صعوباتها ومشاكلها.

الفرضية الرابعة: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية $\alpha=0.05$ لوعي وإدراك مدراء وإطارات

المؤسسات الصناعية محل الدراسة لمفهوم محاسبة الموارد البشرية في إرساء أبعاد والمسؤولية الإجتماعية؛ ويمكن صياغتها كمايلي:

الفرضية الصفرية H_0 : لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية $\alpha=0.05$ لوعي وإدراك مدراء

وإطارات المؤسسات الصناعية محل الدراسة لمفهوم محاسبة الموارد البشرية في إرساء أبعاد والمسؤولية الإجتماعية للمؤسسات

الفرضية البديلة H_1 : يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية $\alpha=0.05$ لوعي وإدراك مدراء

وإطارات المؤسسات الصناعية محل الدراسة لمفهوم محاسبة الموارد البشرية في إرساء أبعاد والمسؤولية الإجتماعية للمؤسسات الصناعية

بالنسبة لاختبار العلاقة نستخدم الانحدار المتعدد بين بعد محاسبة الموارد البشرية وأبعاد المسؤولية

الإجتماعية للمؤسسات الصناعية وهذا من اجل معرفة مدى تأثير إدراك مدراء وإطارات المؤسسات الصناعية محل الدراسة لمفهوم محاسبة الموارد البشرية في إرساء أبعاد والمسؤولية الإجتماعية.

الجدول (19.3): تحليل الانحدار المتعدد بين مدى إدراك إطارات المؤسسات الصناعية محل الدراسة

لمفهوم محاسبة الموارد البشرية وأبعاد والمسؤولية الإجتماعية للمؤسسات

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	0.755 ^a	0.570	0.0560	0.487

a . Valeurs prédites : (constantes), إدراك مفهوم محاسبة الموارد البشرية للمؤسسة

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات حزمة spss إصدار (v.24)

وبناء على ما سبق نرفض الفرضية الصفرية (H_0) ونقبل الفرضية البديلة (H_1)، وهو وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين إدراك مفهوم محاسبة الموارد البشرية للمؤسسة وأبعاد المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الصناعية، وقوة العلاقة تتحدد من خلال معامل التحديد ($R^2=0,570$).

الجدول (20.3): تحليل التباين ANOVA

Modèle		Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	D	Sig
1	Régression	9.136	1	9.136	6.891	0.009 ^b
	Résidu	225.370	170	1.326		
	Total	234.506	171			

a. Variable dépendante : محور المسؤولية الاجتماعية :

b. b. Valeurs prédites : (constantes), محور محاسبة الموارد البشرية,

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات حزمة spss إصدار (v.24)

يتضح لنا من خلال نتائج أن قيمة F-sig المحسوبة دالة إحصائياً عند مستوى معنوية أقل من (0.05)، وهذا يعني أن هناك علاقة بين إدراك مفهوم محاسبة الموارد البشرية للمؤسسة وأبعاد المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات،

الجدول (21.3): المعاملات

Modèle	B	Erreur standard	Bêta	T	Sig
1- (dépendante)	-1,102	0,397		-2,938	0,007
البعد الإقتصادي	0,829	0,145	0,757	6,069	0,000
البعد القانوني	1,013	0,283	1,557	3,793	0,000
البعد الأخلاقي	0,752	0,244	1,198	3,263	0,003
البعد الإنساني	3,598	0,354	2,324	10,765	0,001

a. Constante: محاسبة الموارد البشرية ج 1

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات حزمة spss إصدار (v.24)

ومنه معادلة الانحدار لنموذج الدراسة تتكون من الشكل التالي:

$$Y_i = b_0 + b_1x_1 + b_2x_2 + b_3x_3 + b_4x_4$$

$$Y_i = -1.102 + 0.829x_1 + 1.013x_2 + 0.752x_3 + 3.598x_4$$

وعلى هذا الأساس وبناء على ما سبق نرفض الفرضية الصفرية (H_0) ونقبل الفرضية البديلة (H_1)، وهو وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين إدراك مفهوم محاسبة الموارد البشرية للمؤسسة وأبعاد المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الصناعية، ويظهر هذا التأثير بشكل كبير في البعد القانوني (بيئي واجتماعي) والبعد الإنساني (الخيري)، ثم أقل منه في البعد الاقتصادي وبشكل ضعيف في البعد الأخلاقي، وهذا ما يدل على وجود علاقة

طردية بين إدراك مفهوم محاسبة الموارد البشرية للمؤسسة وأبعاد المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الصناعية، أي كلما زاد وعي وإدراك الإطارات لمفهوم محاسبة الموارد البشرية يزيد ذلك من التطبيق الجيد لأبعاد المسؤولية الاجتماعية.

الفرضية الخامسة: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية $\alpha=0.05$ لأساليب القياس المعتمدة لتكاليف الموارد البشرية على أبعاد والمسؤولية الاجتماعية بالمؤسسات الصناعية محل الدراسة ويمكن صياغتها كمايلي:

الفرضية الصفرية H_0 : لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية $\alpha=0.05$ لأساليب القياس المعتمدة لتكاليف الموارد البشرية في إرساء أبعاد والمسؤولية الاجتماعية بالمؤسسات الصناعية محل الدراسة

الفرضية البديلة H_1 : يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية $\alpha=0.05$ لأساليب القياس المعتمدة لتكاليف الموارد البشرية في إرساء أبعاد والمسؤولية الاجتماعية بالمؤسسات الصناعية محل الدراسة

بالنسبة لاختبار العلاقة نستخدم الانحدار المتعدد بين بعد محاسبة الموارد البشرية وأبعاد المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الصناعية وهذا من أجل معرفة مدى تأثير أساليب القياس المعتمدة لتكاليف الموارد البشرية في إرساء أبعاد والمسؤولية الاجتماعية بالمؤسسات الصناعية محل الدراسة

الجدول (22.3): تحليل الانحدار المتعدد بين أساليب القياس المعتمدة لتكاليف الموارد البشرية وأبعاد

والمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	0.736 ^a	0.542	0.531	0.503

a. Valeurs prédites : (constantes), أساليب القياس المعتمدة لتكاليف الموارد البشرية,

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات حزمة spss إصدار (v.24)

وعليه نرفض الفرضية الصفرية (H_0) ونقبل الفرضية البديلة (H_1)، وهو وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين أساليب القياس المعتمدة لتكاليف الموارد البشرية وأبعاد المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الصناعية محل الدراسة، وهما مرتبطين ارتباط قوي بنسبة 73,6%، وبنفس الوقت قوة العلاقة تتحدد من خلال معامل التحديد 54,2%، وقيمة الخطأ المقدر (0,503) كلما كانت القيمة صغيرة دل ذلك على خطأ أقل.

الجدول (23.3): تحليل التباين ANOVA

Modèle		Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	D	Sig
1	Régression	9.136	1	9.136	6.891	0.009 ^b
	Résidu	225.370	170	1.326		
	Total	234.506	171			

c. Variable dépendante : محور أبعاد المسؤولية الاجتماعية :

d. b. Valeurs prédites : (constantes), أساليب قياس المورد البشري,

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات حزمة spss إصدار (v.24)

يتضح لنا من خلال نتائج أن قيمة F-sig المحسوبة دالة إحصائيا عند مستوى معنوية أقل من (0.05)،

وهذا يعني أن هناك علاقة بين أساليب القياس المعتمدة لتكاليف الموارد البشرية وأبعاد المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الصناعية محل الدراسة.

الجدول (24.3): المعاملات

Modèle	B	Erreur standard	Bêta	T	Sig
1- (dépendante)	-1,951	0.399		-5,177	0,000
البعد الإقتصادي	2.903	0.248	4.150	12.422	0,000
البعد القانوني	1,087	0,534	0,919	2,158	0,000
البعد الأخلاقي	2,114	0, 356	1,593	6,292	0,001
البعد الإنساني	0,351	0,517	2,431	0,718	0,046

a. Constante: محاسبة الموارد البشرية ج 2

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات حزمة spss إصدار (v.24)

ومنه معادلة الانحدار لنموذج الدراسة تتكون من الشكل التالي:

$$Y_i = b_0 + b_1x_1 + b_2x_2 + b_3x_3 + b_4x_4$$

$$Y_i = -1.951 + 2.903x_1 + 1.087x_2 + 2.114x_3 + 0.351x_4$$

وعلى هذا الأساس وبناء على ما سبق نرفض الفرضية الصفرية (H_0) ونقبل الفرضية البديلة (H_1)، وهو

وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين أساليب القياس المعتمدة لتكاليف الموارد البشرية وأبعاد المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الصناعية محل الدراسة، ويظهر هذا التأثير بشكل كبير في البعدين الإقتصادي والأخلاقي ثم يليهما البعد القانوني (بيئي واجتماعي) وبشكل ضعيف في البعد الإنساني (الخيرى).

الفرضية السادسة: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية $\alpha=0.05$ لمعوقات اعتماد محاسبة الموارد البشرية على أبعاد والمسؤولية الاجتماعية بالمؤسسات الصناعية محل الدراسة؛ ويمكن صياغتها كمايلي:

الفرضية الصفرية H_0 : لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية $\alpha=0.05$ لمعوقات اعتماد محاسبة الموارد البشرية على أبعاد والمسؤولية الاجتماعية بالمؤسسات الصناعية محل الدراسة؛

الفرضية البديلة H_1 : يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية $\alpha=0.05$ لمعوقات اعتماد محاسبة الموارد البشرية على أبعاد والمسؤولية الاجتماعية بالمؤسسات الصناعية محل الدراسة؛ بالنسبة لاختبار العلاقة نستخدم الانحدار المتعدد بين بعد محاسبة الموارد البشرية وأبعاد المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الصناعية وهذا من اجل معرفة مدى تأثير معوقات اعتماد محاسبة الموارد البشرية على أبعاد والمسؤولية الاجتماعية بالمؤسسات الصناعية محل الدراسة.

الجدول (25.3): تحليل الانحدار المتعدد بين معوقات اعتماد محاسبة الموارد البشرية وأبعاد والمسؤولية

الاجتماعية للمؤسسات

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	0.789 ^a	0.622	0.602	0.509

a. Valeurs prédites : (constantes), أساليب القياس المعتمدة لتكاليف الموارد البشرية,

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات حزمة spss إصدار (v.24)

وعليه نرفض الفرضية الصفرية (H_0) ونقبل الفرضية البديلة (H_1)، وهو وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين معوقات اعتماد محاسبة الموارد البشرية وأبعاد المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الصناعية محل الدراسة، وهما مرتبطين ارتباط قوي بنسبة 78,9%، وقوة العلاقة تتحدد من خلال معامل التحديد أي أن 62,2% من التغيرات في أبعاد المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات محل الدراسة يمكن تفسيرها بالتغير في معوقات اعتماد محاسبة الموارد البشرية، وقيمة الخطأ المقدر (0,510) كلما كانت القيمة صغيرة دل ذلك على خطأ أقل.

الجدول (26.3): تحليل التباين ANOVA

Modèle		Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	D	Sig
1	Régression	2.854	1	2.854	11.094	0.000 ^b
	Résidu	231.652	170	1.326		
	Total	234.506	171			

e. Variable dépendante : محور أبعاد المسؤولية الاجتماعية :

f. b. Valeurs prédites : (constantes), معوقات اعتماد محاسبة الموارد البشرية,

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات حزمة spss إصدار (v.24)

يتضح لنا من خلال نتائج أن قيمة F-sig المحسوبة دالة إحصائياً عند مستوى معنوية أقل من (0.05)، وهذا يعني أن هناك علاقة بين معوقات اعتماد محاسبة الموارد البشرية وأبعاد المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات.

الجدول (27.3): المعاملات

Modèle	B	Erreur standard	Bêta	T	Sig
1- (dépendante)	0,471	0,198		2,499	0,022
البعد الإقتصادي	0,906	0,375	0,653	2,562	0,020
البعد القانوني	1,519	0,281	1,658	5,763	0,000
البعد الأخلاقي	0,767	0,278	0,736	2,927	0,007
البعد الإنساني	1,545	0,282	1,331	5,815	0,000

a. Constante: محاسبة الموارد البشرية ج3

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات حزمة spss إصدار (v.24)

ومنه ينتج لنا معادلة الانحدار لنموذج الدراسة المتكونة على الشكل التالي:

$$Y_i = b_0 + b_1x_1 + b_2x_2 + b_3x_3 + b_4x_4$$

$$Y_i = 0.471 + 0.906x_1 + 1.519x_2 + 1.767x_3 + 1.545x_4$$

وعلى هذا الأساس وبناء على ما سبق نرفض الفرضية الصفرية (H_0) ونقبل الفرضية البديلة (H_1)، وهو وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين معوقات اعتماد محاسبة الموارد البشرية وأبعاد المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الصناعية، ويظهر هذا التأثير بشكل كبير في البعد الإنساني (الخيرى) والبعد القانوني الإنساني (بيئي اجتماعي) ثم أقل منه في البعد الاقتصادي وبشكل ضعيف في البعد الأخلاقي.

المطلب الثاني: عرض وتفسير نتائج الدراسة الميدانية

إن الهدف الأساسي من مناقشة النتائج هو تفسير ووصف النتائج التي توصلت إليها الدراسة في ضوء ما كان معروفاً بالفعل حول مشكلة البحث التي تم التحقيق فيها، لذلك سيتم في عرض ومناقشة نتائج الدراسة المتعلقة بالفرضيات.

مناقشة النتائج المتعلقة بالفرضية الرئيسية

تظهر نتائج هذه الفرضية أن مساهمة محاسبة الموارد البشرية في إرساء أبعاد المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الصناعية الناشطة ضمن قطاع الاسمنت ومشتقاته بالشرق الجزائري محل الدراسة، كان لها تأثير مباشر على بعض أبعاد المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات بما في ذلك البعد الاقتصادي، والبعد القانوني (البيئي والاجتماعي)، فقد كانت مساهمة محاسبة الموارد البشرية إيجابية الارتباط وتأثير مرتفع مع كل من البعدين الاقتصادي والقانوني، في حين كان لها تأثير متوسط على مستوى البعدين الأخلاقي والإنساني (الخيرى)، والذي يمكن إرجاعه إلى التطبيق المنخفض على مستوى البعدين الأخلاقي والإنساني، وهذا ما يمكن تفسيره بالتطبيق الغير متوازن للأبعاد الأربعة معا، مما يعطينا انطباع على قصور فهم المسؤولية الاجتماعية في قراراتها ومساراتها الصناعية المختلفة؛ والذي يمكن إرجاعه لمشاكل التسيير التي تعاني منها المؤسسات العمومية، وكذا الضعف التكنولوجي الكبير ما يطرح مشاكل تكاليف كبيرة لتحقيق النشاطات الخيرية لخدمة المجتمع، أو لخدمة قضية خيرية معينة، وهذا ما يستدعي يجب على المؤسسات لا تركز إلا على الأجر الأساسي الذي تقدمه للعاملين، وتعمل على الاهتمام بخلق كافة العوامل اللازمة لتعميق الولاء والانتماء للعاملين كالاهتمام بحالتهم الصحية وتدريبهم وتحسين وضعهم الثقافي والاهتمام بمستقبلهم عند انتهاء فترة عملهم، وعلى النقيض من ذلك فإن هذه المؤسسات الصناعية اتجهت إلى تطبيق البعدين الاقتصادي والقانوني بصورة جيدة، والذي يؤكد على قيام المؤسسات الصناعية محل الدراسة بالاستخدام الأمثل للموارد المتاحة لديها بشكل رشيد وممنهج؛ لتنتج في النهاية سلعا ذات جودة عالية، وبالتالي تحقيق الأرباح والاستمرار في السوق والذي يدعم التزام واعٍ وطوعي من قبل الشركات والمؤسسات بجملة القواعد والقوانين الحاكمة للمجتمع، سواء اتصل هذا بالاستثمار، أو بالأجور، أو العمل، أو البيئة المنافسة.. إلخ، إضافة إلى ذلك تفاعل المؤسسات مع البيئة المحيطة بها بهدف رعايتها والمحافظة عليها من النواحي المادية والمعنوية وحماية المستهلك.

مناقشة النتائج المتعلقة بالفرضية الأولى: بينت نتائج الدراسة التطبيق أن المتوسط الحسابي الإجمالي لإجابات

أفراد العينة على عبارات هذا المحور قد بلغ ($X=3,3556$) وبانحراف معياري ($\sigma=0,3454$) والذي يشير إلى تشتت ضعيف في إجابات أفراد العينة، وهذا ما يبين تقارب آراء المستجوبين وتمركزها حول قيمة الوسط الحسابي العام للمحور، وهو ضمن المجال [من 2.61 إلى 3.40]، أي أن اتجاهات أفراد العينة موافقون على

إعتماد محاسبة الموارد البشرية لدى المؤسسات محل الدراسة هو بدرجة متوسطة حسب وجهة نظرهم، وهو ما يبين أن المؤسسات الصناعية الناشطة ضمن قطاع الاسمنت بالشرق الجزائري تولي اهتماما بالغا للموارد البشرية داخل المؤسسة حيث تدور الفكرة الأساسية لمحاسبة الموارد البشرية حول القيمة الاقتصادية للمورد البشري بالنسبة للمؤسسة، ولا يتعلق الأمر هنا بالاستفادة من الأداء البشري بل ينطوي على كيفية تفعيله لتحصيل الاستفادة القصوى وإمكانية اعتباره أصلا من أصول المنظمة وموردا هاما من مواردها الاقتصادية، حيث أن المفكر والمنفذ في أي منظمة هم البشر الذين يتولون أعمال الإدارة والتنفيذ، ومن خلال النتائج المتحصل عليها تظهر اتفاق أفراد العينة وإدراكهم بأهمية إعتماد محاسبة الموارد البشرية داخل المؤسسات محل الدراسة.

مناقشة النتائج المتعلقة بالفرضية الثانية: على الرغم من ايجابيات أساليب القياس المعتمدة للموارد البشرية على مستوى المؤسسات محل الدراسة، إلا أنها لم تصل بعد إلى حد اليقين والثقة التامة بنتائجها، ذلك أن مهمة المورد البشري كانت ولا تزال معقدة وتواجه الكثير من الصعوبات والتحديات في جمع واستعمال وتحليل البيانات المتعلقة بالمورد البشري، حتى تقوم محاسبة الموارد البشرية بدورها على أكمل وجه لتتناسب مع المتغيرات والاحتياجات الجديدة والمتزايدة والتي ترسخ الحاجة إلى نظام محاسبي يضمن تدفق المعلومات عن الموارد البشرية للمؤسسة، ضمن قوائم مالية اقرب إلى الموضوعية وأكثر انسجاما مع مبدأ الأهمية النسبية ومبدأ قابلية المقارنة خاصة في المؤسسات الصناعية، حتى تكون المحاسبة قادرة على تقديم معلومات تخدم فئات مختلفة كثيرة كالإدارة والمستثمرين والموظفين وغيرهم من اجل ترشيد مجموعة القرارات الإستراتيجية بشكل أفضل، وذلك من خلال مقاييس مالية وغير مالية، وهو ما يؤدي في النهاية إلى الإسهام الفعلي في برامج ومبادرات المسؤولية الإجتماعية للمؤسسات، لذلك يشكل فقدان المؤسسة للموارد البشرية يعتبر خسارة لها، فعملية قياس المورد البشري وفقا لمحاسبة الموارد البشرية تفترض بقاءه في المؤسسة وتطبيق هذا الأمر في الواقع العملي صعب للغاية، ونجد أن مدة استنفاد الموارد البشرية باعتبارها أصلا تواجه صعوبة، نظرا لأن قدرات بعض الموارد تقل مع مرور الزمن، في حين البعض الآخر تزيد خبرته وتتراكم مع الوقت، على اعتبار أن تبني المؤسسات للمحاسبة التقليدية التي تعتمد على قواعد محاسبية ومقاييس مالية، تعطي نظرة تاريخية وليست مستقبلية، وعليه فإن القوائم المالية والتقارير المعدة وفق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها غير كافية لتوفير المعلومات الملائمة عن الموارد البشرية على ضوء أهمية الموارد البشرية في المؤسسات باعتبارها أصلاً من أصول المؤسسة، وأن تحديدها وقياسها عنها له تأثير كبير على نتائج أعمالها ومركزها المالي.

مناقشة النتائج المتعلقة بالفرضية الثانية: وفيما يتعلق بالجزء الخاص بالمعوقات التي تحول دون تطبيق محاسبة الموارد البشرية، تبين أن عدم توفر معيار محاسبي يحظى بالقبول من قبل الهيئات المختصة بوضع

المعايير المحاسبية يشكل أهم المعوقات التي تواجه عملية قياس الموارد البشرية في المؤسسات الصناعية الناشطة ضمن قطاع الاسمنت بالشرق الجزائري، حيث جاءت العبارة رقم (14) التي تنص على أن غياب معيار واضح يحدد آلية القياس بشكل أهم الصعوبات التي تعيق تطبيق محاسبة الموارد البشرية في المؤسسة في المرتبة الخامسة من حيث أهميتها لدى أفراد عينة الدراسة، حيث تتطلب فعالية نظام محاسبة الموارد البشرية وجود نظام دقيق لتقييم أداء العاملين، ويرتكز على الموضوعية والعدالة والشمول وهذا مالا يتوفر في كثير من الأحيان، وذلك لحدوث أخطاء فأي عمليات التقييم كالتحيز والنسيان والخوف، ومن جانب آخر فان تطبيق محاسبة الموارد البشرية قد يدفع الإدارة إلا المزيد من استغلال جهود الأفراد نحو الأهداف الاقتصادية، حيث أن النظرة الاقتصادية للأصل هو السعي لاستغلاله بكأفأ طريقة ممكنة، حيث أنه عند تطبيق محاسبة الموارد البشرية يتطلب تسجيل قيمة مالية للموارد البشرية باعتبارهم أصول وهذا يعتبر عائق كبير أمامها، حيث أن صعوبات قياس وتقييم الأصول البشرية ترجع إلى طبيعة الموارد البشرية والى النظرة المحاسبية التقليدية، وعدم وجود مؤشرات تهتم بالأصول البشرية ومعايير التفرقة بين النفقات العادية والنفقات الرأسمالية للموارد البشرية في المؤسسات الصناعية، وعدم امتلاك المؤسسات لأي نظم أو مداخل واضحة لقياس العائد عن مواردها البشرية، على الرغم من المداخل المتعددة في محاسبة الموارد البشرية وهي غير واضحة في مجملها، وتطبيق محاسبة الموارد البشرية يتطلب تطوير نسب لاستنفاد الأصول البشرية، فضلا على أن صعوبة قياس وتقدير العوائد الاقتصادية المتأتية من الموارد البشرية تشكل تحديا كبيرا لعملية القياس المحاسبي في المؤسسات الصناعية محل الدراسة.

مناقشة النتائج المتعلقة بالفرضية الرابعة: بينت نتائج الدراسة التطبيق المرتفع لوعي وإدراك إطارات المؤسسات الصناعية لإنتاج الاسمنت ومشتقاته على مستوى الشرق الجزائري محل الدراسة لمفهوم محاسبة الموارد البشرية في إرساء أبعاد والمسؤولية الاجتماعية، نظرا لكون المفاهيم الحديثة معروفة جيدا لدى المدراء والإطارات، وهناك دوافع وأهمية بالغة تستدعي تطبيق مفهوم محاسبة الموارد البشرية.

مناقشة النتائج المتعلقة بالفرضية الخامسة: بينت نتائج الدراسة التطبيق المتوسط لأساليب القياس المعتمدة للموارد البشرية في إرساء أبعاد المسؤولية الاجتماعية على مستوى المؤسسات محل الدراسة، فالنظام المحاسبي المالي الجزائري لا يلي إمكانية تطبيق محاسبة الموارد البشرية، ولم يفصل بعد في الاعتراف بالأصول البشرية أصلا من أصول المؤسسة، فضلا عن تمسك الإدارة بالطرق التقليدية في قياس قيمة وتكلفة الموارد البشرية، وإلى غاية الوقت الراهن لا تزال المعالجة المحاسبية التقليدية لنفقات الموارد البشرية هي السائدة والمقبولة عموما، ويرجع هذا التحفظ في اعتبار نفقات الموارد البشرية كنفقات رأسمالية.


مناقشة النتائج المتعلقة بالفرضية السادسة: بينت نتائج الدراسة التطبيق المتوسط لمعوقات اعتماد محاسبة الموارد البشرية في إرساء أبعاد المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الصناعية محل الدراسة، نظرا للعديد من الصعوبات التي تحول دون ذلك، وعلى رأسها غياب معيار واضح يحدد آلية القياس أهم الصعوبات التي تعيق تطبيق محاسبة الموارد البشرية في المؤسسات الصناعية لإنتاج الاسمنت ومشتقاته على مستوى الشرق الجزائري، أما فيما يخص طرائق التقييم فإن التشريع المحاسبي ينص على أن طريقة تقييم العناصر المقيدة في الحسابات تركز على إتفاقية التكلفة التاريخية كقاعدة عامة، إلى جانب عدم تقبل الموظفين لفكرة معاملتهم كأصول شأنهم شأن الآلات، ذلك أن نظام المحاسبة يعتمد على قواعد محاسبية ومقاييس تعطي نظرة تاريخية وليست مستقبلية، كما أن هذه القواعد صممت من أجل معالجة الأصول المادية مثل الأراضي والبناءات وهذا ما يصعب قياس الموارد البشرية في إطار المحاسبة التقليدية، وهو الأمر الذي جعل المحاسبة التقليدية تعتبر الإنفاق على الأصول البشرية مصروفات جارية لا يجوز رسملتها، وكذلك يعتمد تقييم الموارد البشرية على عدد كبير من العوامل المجردة التي لا يمكن قياسها بدقة من الناحية النقدية، ومن ثم فإن التقييم يفتقر إلى الموضوعية والدقة.

وبصفة عامة يمكن القول أن المؤسسات الصناعية الناشطة ضمن قطاع صناعة الاسمنت ومشتقاته على مستوى الشرق الجزائري تدرك مفهوم المسؤولية الاجتماعية بمعناها الواسع، إلا أنها لا تعير أبعادها المختلفة نفس الاهتمام، فالبعدين الاقتصادي والقانوني (بيئي اجتماعي) يحضيان بالأولوية، وهذا يشير إلى خلق القيمة من خلال إنتاج السلع والخدمات، أي أن المؤسسات نافعة ومجدية اقتصاديا، وذلك بهدف خلق فرص العمل ومصادر الدخل، إلى جانب التزام المؤسسات بإطاعة القوانين، واكتساب ثقة الآخرين من خلال التزامها بتنفيذ الأعمال الشرعية وعدم القيام بالأعمال المخلة بالقانون، ثم البعدين الأخلاقي والإنساني (الخيرى)، من خلال التزامها بالأعمال الصحيحة، فهذه السلوكات هي بمثابة أعراف وتقاليد وقيم متوارثة ومتجددة بذات الوقت، وتعمل على الإسهام في تنمية وتطوير المجتمع وتحسين نوعية الحياة، وهي عادة مبادرات طوعية غير ملزمة للمؤسسة تبادر فيها بشكل إنساني وتطوعي من خلال برامج لا ترتبط بالعمل بشكل مباشر وقد تكون لعموم المجتمع أو لفئات خاصة، ولا تتوخى إدارة المؤسسات من هذه البرامج ارتباطها المباشر بزيادة الأرباح أو الحصة السوقية أو غيرها، وتعمل جنبا إلى جنب مع الأبعاد القانونية في ترسيخ المسؤولية الاجتماعية، على الرغم من توافر قدرة للنظام المحاسبي على قياس الأداء الاجتماعي في المؤسسات محل الدراسة، ويعد توفر نماذج محاسبية لقياس الأداء الاجتماعي مساعدا على تطبيق المسؤولية الاجتماعية، وأن هناك علاقة بين إمكانية تطبيق محاسبة الموارد البشرية ودعمها للمسؤولية الاجتماعية وتوفر مقومات التطبيق لها، والتي من شأنها ترقية الأداء المسؤول والاجتماعي.

حاول الباحث من خلال هذا الفصل وضمن إطار منهجي وموضوعي للإجابة علة سؤال الإشكالية الرئيسية والأسئلة الفرعية واختبار الفرضيات، من خلال التعريف بالمؤسسات الصناعية الخمسة التي تنشط ضمن قطاع الاسمنت على مستوى الشرق الجزائري وبيان مدى مساهمة محاسبة الموارد البشرية في إرساء أبعاد المسؤولية الاجتماعية لهذه المؤسسات محل الدراسة، وهو الأمر الذي جعلها لم تسلم من الانتقادات في ظل توجه إدارة الأعمال المعاصرة نحو تحقيق الهدف الاقتصادي الذي وجدت من أجله ألا وهو تحقيق الأرباح متجاهلة مسؤوليتها اتجاه المجتمع والبيئة.

بالنسبة للجانب الأول للبحث الذي يتعلق محاسبة الموارد البشرية على مستوى المؤسسات الصناعية الجزائرية، فقد خلصنا إلى أن هذه الممارسة تحظى بأهمية متوسطة، على الرغم من أنه يوجد وعي وإدراك جيد لدى مديري وإطارات المؤسسات لمفهوم المحاسبة الموارد البشرية، لكنهم لا يرون أنه توجد حاجة لمسك هذا النوع من المحاسبة، ويرجع ذلك إلى أساليب القياس المعتمدة للموارد البشرية على مستوى المؤسسات إلى جانب الصعوبات والمعوقات التي تحد من إمكانية تطبيق هذا النوع من المحاسبة وإظهارها ضمن البيانات المالية للمؤسسات محل الدراسة.

بالنسبة للجانب الثاني للبحث الذي يتعلق بإرساء أبعاد المسؤولية الاجتماعية على مستوى المؤسسات الصناعية الجزائرية، فقد خلصنا إلى أن هذه الممارسة متوفرة بدرجة عالية على مستوى البعدين الاقتصادي والقانوني (بيئي إجتماعي) وبدرجة متوسطة على مستوى البعدين الأخلاقي والإنساني (الخيرى)، وهذا ما يمكن تفسيره بالتطبيق الغير متوازن للأبعاد الأربعة معا.



الخاصة العامة

خاتمة عامة

لقد كانت الأفكار الأولى تنظر إلى المسؤولية الاجتماعية على أنها مبادرات إنسانية أو أعمال خيرية تقوم بها مؤسسات القطاع الخاص لصالح فئات معينة من المجتمع، إذ نجد أن هناك وجهتي نظر مختلفتين للمسؤولية الاجتماعية تتمثل الأولى بكون منظمات الأعمال وحدات إقتصادية تهدف إلى تعظيم الأرباح، أما الثانية فتري أن المنظمات وحدات إجتماعية يجب أن تلعب دوراً إجتماعياً متزايداً في بيئاتها، ولكن مع التطورات الأخيرة وظهور العولمة وتراجع دور الدولة وانتشار المؤسسات الخاصة الأمر الذي أدى إلى انتقال مفهومها حسب رؤية (daft) إلى أن يصبح هدفاً استراتيجياً يتطلب منحه أهمية كبيرة في التخطيط الاستراتيجي بعيد الأمد لمؤسسات القطاع الخاص مؤكداً على أن المسؤولية الاجتماعية هي واجب إدارة المؤسسة في اتخاذ القرارات والأفعال بطريقة تحقق رفاهية المجتمع، وعلى هذا الأساس فالمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات ليست مجرد نفقات وتكاليف تصرف على العاملين والبيئة والمجتمع، إنما هي نظام إداري يمكن من خلاله أن تحصل المؤسسة على ميزة تنافسية في الأجل المتوسط والطويل، تتعلق هذه الميزة التنافسية بتفضيل المستهلكين لمنتجات هذه المؤسسة المسؤولة اجتماعياً، فهي بذلك حسنت صورتها في المجتمع، وأصبحت من الأولويات في قطاع الأعمال، لأنها وجدت في تطبيقها فوائد عديدة فيما يتعلق بالسمعة الحسنة والتسهيلات وإنتاجيه العاملين وهذه كلها فوائد تستفيد منها الشركات أولاً ثم المجتمع للمساهمة في التنمية بكل أبعادها.

تعد الموارد البشرية من أهم الموارد التي تملكها المؤسسة ومفتاح النجاح الرئيسي لأي مؤسسة يتوقف على ما تملكه من موارد بشرية التي تعتبر حجر الزاوية للمؤسسة وثروتها الحقيقية، في ظل ما يشهده المحيط من تغيرات سريعة ومتعددة، لذا وجب تسيير هذه الموارد بكفاءة وفعالية، ولتحقيق ذلك يتطلب الأمر توفر معلومات عن الموارد البشرية مناسبة وفي الوقت والمناسب والتي توفرها محاسبة الموارد البشرية، لذلك فإن نجاح المشاريع الإقتصادية في تحقيق أهدافها يعتمد بدرجة كبيرة على كفاءة وفعالية الموارد البشرية العاملة بها، وباعتبار العنصر البشري هو المورد الحقيقي لأي مشروع والموارد المادية ماهي إلا عوامل مساعدة، وهو ما يتطلب التركيز على هذا النوع من الموارد وقياسه، ولا يكون هذا القياس إلا من خلال محاسبة الموارد البشرية.

إن الغاية الأساسية من استخدام محاسبة الموارد البشرية هو اعتبار الإنفاق على تنمية الموارد البشرية وتكوينها إنفاقاً استثمارياً، وباعتبار العنصر البشري عاملاً مهماً من عوامل الإنتاج ولذلك يتزايد اهتمام المؤسسات في إنفاق أموال كبيرة في هذا المجال من أجل تطوير وتدريب وتأهيل العاملين، لكونه نوع من الاستثمار والتعامل معه كأصل من أصول الوحدة، وهذه الرؤية تتطلب وجود نظام لمحاسبة الموارد البشرية كوحدة إدارية ضمن الوحدات المحاسبية في الوحدة الاقتصادية، يستطيع تحديد وقياس هذه الموارد والرقابة عليها

وإنتاج معلومات تفصيلية عنها بغية اتخاذ قرارات إدارية سليمة والاستفادة منها في تطوير خدمات العاملين، وتحقيق أهداف الوحدة وفي نفس الوقت يتحقق أيضا مردود اجتماعي للمجتمع بصورة عامة، وعلى الرغم من أهمية محاسبة الموارد البشرية ودورها الفعال في جميع المؤسسات الاقتصادية على اختلاف أحجامها وأنواعها إلا أن تطبيقها مازال محدودا وتكون غالبا في خدمة القرارات الإدارية للوحدة الاقتصادية.

تسعى المؤسسات الاقتصادية على اختلاف طبيعتها نشاطها إلى تعظيم أرباحها بالتوازي مع قدرتها على المساهمة في عملية تنمية المجتمع الذي تنشط فيه، وبالتالي فالمسؤولية الاجتماعية تقوم على تحقيق مصلحة المجتمع مع تحقيق الأرباح في إطار المحافظة على البيئة. حيث أصبح لدى المؤسسات واجبات تنعكس في مسؤوليتها تجاه المتعاملين الداخليين والخارجيين، في ظل بيئة تتسم بالديناميكية حيث لم يعد المجتمع ينظر إلى المؤسسات نظرة تقليدية ولم يعد تقييم تلك المؤسسات يعتمد في بناء سمعتها على مراكزها المالية فقط، في وقت أصبح الأداء الاجتماعي للمؤسسات لا يقل أهمية عن أدائها الاقتصادي، ضمن هذا الإطار أدرجت العديد من العديد من الشركات والمؤسسات الوطنية أنها غير معزولة عن المجتمع، وبادرت إلى تحسين نوعية حياة عاملها، وإلى تحسين ظروف بيئة عملها، وتطوير المستوى الثقافي والتعليمي والاقتصادي والاجتماعي من خلال التزامها بتوفير البيئة المناسبة، وعدم تبديد الموارد، والقيام بعمليات التوظيف والتدريب ورفع القدرات البشرية، وتوفير خدمات متنوعة من شأنها تغيير التصورات السلبية عن هؤلاء الملاك وشركاتهم، والمحاسبة عن الموارد البشرية تمكن القائمين على تقييم المشروع تجاه المجتمع من توفر المعلومات الخاصة بالعنصر البشري، لا سيما مع تعدد الأنشطة الاجتماعية للمنظمة وارتفاع حجم التكاليف الاجتماعية لها، وضرورة مساعدة المحاسبة للمجتمع بقياس وتقييم الأداء الاجتماعي لمنظمات الأعمال، على أن يندرج ذلك ضمن مهام ومسؤولية المحاسب تجاه الرأي العام والمجتمع.

وينبغي أن يتزامن تحقيق الأهداف الاجتماعية مع الأهداف الأخرى وخاصة الاقتصادية منها، ففي بعض الحالات التي يتحقق الأداء الاقتصادي إلا بتحقيق الأداء الاجتماعي، لذلك فالمؤسسة الناجحة هي التي تتمكن من تحقيق أكبر مستوى من النوعين معا، إذ أن إرساء المسؤولية يتطلب عملا دؤبا ومستمرًا وشاملا، وسياسات متكاملة وإستراتيجية وطنية واضحة المعالم والأهداف، لذلك على الأطراف الفاعلة في المؤسسات الصناعية التابعة لقطاع الاسمنت في الجزائر اتخاذ التدابير الجادة للدفع في اتجاه تجاوز تحديات المسؤولية الاجتماعية، بما يحقق تجاوبا فعالا مع التغيرات الحاصلة في حاجات المجتمع، حيث أصبحت حاليا من الأولويات في قطاع الأعمال، وتطبيقها يعود بفوائد عديدة على هذه المؤسسات فيما يتعلق بالسمعة الحسنة والتسهيلات وإنتاجيه العاملين وهذه كلها فوائد تستفيد منها المؤسسات الصناعية أولا ثم المجتمع، وهذا بتحسين مناخ العمل الذي يؤدي إلى بعث روح التعاون والترابط بين مختلف الأطراف، وتحسين منظومة التكوين وتنمية الموارد البشرية،

وترقية نوعية الخدمات المقدمة للمجتمع، وازدياد الوعي بأهمية الاندماج التام بين المؤسسات ومختلف الفئات ذات المصالح، وكذا تحقيق التكامل الوثيق بين سياسات تنمية المؤسسات الصناعية والسياسات الصناعية، العلمية، التكنولوجية.

وفي النهاية لا يستطيع أحد أن ينكر الدور الذي تقوم به المؤسسات الاقتصادية وشركات قطاع الأعمال لخدمة المجتمع، لكنها في النهاية جهود فردية ينقصها التنظيم والتنسيق وزيادة الوعي بأهداف وأهمية المسؤولية الاجتماعية، ويمكن لمؤسسات العمل الخيري أن تقوم بالتنسيق والإشراف بين الشركات فيما بينها وبين الشركات وقطاعات المجتمع المختلفة، بما توفره المحاسبة في قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية التي تساعد على تقديم المعلومات إلى الأطراف المعنية بما يكفل إجراء عملية التقييم الشامل من جانب المجتمع والدولة لمستوى الأداء الاجتماعي الذي تحققه، كما تساعد محاسبة الموارد البشرية المؤسسات على القيام بمسئوليتها الاجتماعية، وذلك عن طريق وضع أهداف لتنمية الموارد البشرية إلى جانب الأهداف الإنتاجية؛ وختاما لا يمكن الاختلاف في أن تكون المؤسسات الاقتصادية العمومية ذات رسالة إجتماعية تدعم المجتمعات المحلية بشكل مادي ومعنوي يجعل منها بنية وركيزة من ركائز تطوير المجتمعات والنهوض بأفرادها.

من خلال الدراسة النظرية والتطبيقية نخلص إلى ما يلي:

أولاً: النتائج

- إن قيمة العنصر البشري بالنسبة للشركة تتحدد بالقيمة الحالية لمجموع الخدمات التي يقدمها العاملين بالشركة سواء كان ذلك حالياً أو مستقبلياً خلال مدة بقاء الفرد في الشركة وبذلك تنتفي خاصية التملك وتحل محلها خاصية الرقابة بالإضافة إلى صعوبة قياس وتقييم الموجودات البشرية والتي ترجع إلى طبيعة الموارد البشرية وعدم توفر مؤشرات تهتم بالموارد والتفرقة بين النفقات الرأسمالية والإرادية؛
- هنالك منهجين لقياس القيمة المالية للموارد البشرية يعتمد الأول على القيمة والثاني على الكلفة أن المنهج الأول يعتمد على محاولة تحديد قيمة المهارات والخبرات لدى العاملين في الشركة باعتبارها إحدى مؤشرات نجاح الشركة وربحياتها مما يؤثر على قرارات المستثمرين أما المنهج الثاني فان التكاليف الخاصة بالموارد البشرية التي يتوقع منها منافع مستقبلاً تساعد على وضع تقديرات لاحتياجات المستقبلية وبالتالي التوصل إلى معرفة حجم الاستثمارات؛
- إن تقديم معلومات عن القيمة المالية للموارد البشرية للمستثمرين يفيد في تحسين قراراتهم الإستثمارية لإدراكهم بأهمية العنصر البشري ويعد عنصر اليد العاملة احد عناصر المدخلات في العملية الإنتاجية

- الأكثر أهمية في الشركة، إن عدم وجود بيانات مالية عن الموارد البشرية يعد نقص في الوظيفة الإدارية والمحاسبية ويؤثر ذلك على تقارير الأداء الخاصة بالشركة؛
- تساعد محاسبة الموارد البشرية المؤسسة على القيام بمسؤولياتها الإجتماعية، وذلك بالربط بين تحقيق الأهداف التنموية والأهداف الإنتاجية، والتأثير في سلوكيات الأفراد بما يدفع بالمستثمرين إلى استثمار أموالهم في مثل هذه المؤسسات؛
 - تساعد الإدارة على توفير مناخ العمل الملائم لتنمية الموارد البشرية وتطوير قدراتها الإبتكارية، إذ يساعد قياس الأصول البشرية على التعرف على أحسن الطرق الدافعية وإقامة العلاقات السلمية بين الأفراد والجماعات؛
 - إن النظام المحاسبي المالي المتبع حاليا على الرغم من وجود بعض القصور فيه إلا انه لا يحمل في طياته المعالجة المحاسبية لتكلفة الموارد البشرية من حيث القياس والإفصاح لأسباب عديدة متعلقة بصعوبة قياس قيمة الموارد البشرية نظرا لخصوصية طبيعتها وتفاوت قدراتها؛
 - تعد الموارد البشرية من أثنى الموارد في قيمتها ومردودها للمؤسسة، فامتلاك رأس مال بشري متخصص في المسؤولية الإجتماعية أمر له من الأهمية لإدماج المسؤولية الإجتماعية في الممارسات الوظيفية للمؤسسات الصناعية الجزائرية؛
 - الرؤية المحدودة لدى المؤسسات فيما يتعلق بالاستثمار الإجتماعي يعد الحلقة الأضعف في ممارسات المؤسسات، مما يشكل عقبة كبيرة في تغيير توجهاتها نحو هذا المجال؛
 - عدم وجود معايير محاسبية اجتماعية موحدة يمكن الرجوع إليها في قياس التكاليف والمنافع الإجتماعية في المؤسسات بشكل فاعل وسليم؛
 - أظهرت النتائج أن محاسبة الموارد البشرية بالمؤسسات الصناعية محل الدراسة حسب وجهة نظر إدارتها؛ تحظى بأهمية متوسطة نظرا لعدم استيعاب الأفراد لمضمون هذا النوع من المحاسبة من جهة، وكيفية حساب قيمة الأفراد من جهة أخرى؛
 - لازال الفكر المحاسبي المعاصر لم يتوصل إلى طرق محاسبية تتميز بموضوعية في عملية القياس المحاسبي لمنافع الأنشطة الإجتماعية وذلك بسبب الصعوبات التي تتمثل في التعبير عن هذه المنافع بالقياس النقدي؛
 - تغير النظرة التقليدية لوظيفة المحاسبة من تعظيم الأرباح إلى تحقيق مستوى مرضي من الربح بحيث يتماشى مع تحقيق مدى معين من الأهداف البيئية والإجتماعية يعمل على التوفيق بين أصحاب المصالح المختلفة، كما أصبح من الضروري على المحاسب القيام بقياس الأداء الإجتماعي للمؤسسة،

وهو الأمر الذي يمكن أن يوفر معلومات مفيدة في خفض تكلفة الإنتاج، وهدر استهلاك الطاقة والمساهمة في زيادة الإيرادات وترقية واستدامة المؤسسات الصناعية؛

■ لم يأخذ تطبيق نظام محاسبة الموارد البشرية بالمؤسسات الصناعية الناشطة ضمن قطاع الاسمنت بالشرق محل الدراسة الاهتمام الكافي لعدة أسباب أهمها تجاهل المحاسبين لأبعاد المسؤولية الاجتماعية وعدم معرفتهم بالطرق الملائمة للقياس، إلى جانب وجود نقص في الإرشادات والقواعد المحاسبية، بالإضافة إلى عدم وجود اتساق وقابلية للمقارنة بين القوائم والتقارير المالية الخاصة بالمؤسسة؛

■ كل المؤسسات الصناعية التابعة لقطاع الاسمنت بالشرق الجزائري حاصلة على إحدى شهادات الجودة العالمية المتعلقة بنظم الجودة أو نظم البيئية أو شهادة الجودة الوطنية، ويكمن سر نجاحها في الثقة التي تضعها في نفوس الزبائن والقيام بإشباع رغباتهم واحتياجاتهم من خلال اتصالها المباشر بهم واعتبارهم عملاء وشركاء يساهمون في تحديد مواصفات السلع والخدمات التي يرغبون في الحصول عليها؛

■ يرتبط نجاح المؤسسات الصناعية في مجال أعمالها بطبيعة برامج ومبادرات المسؤولية الاجتماعية وقدرتها على تنميتها وتطويرها وضمان استدامتها في الأجل الطويل من خلال المعلومات التي يمكن توفيرها محاسبة الموارد البشرية؛

■ تواجه المؤسسات الصناعية الناشطة ضمن قطاع الاسمنت بالشرق الجزائري مجموعة من المعوقات والتحديات التي تحد من قدرتها على التكيف مع متغيرات بيئتها وتشكل عوامل مقيدة لأبعاد مسؤوليتها الاجتماعية في ظل بيئة شديدة التغير والتعقيد

■ ضعف الممارسة العملية للبعدين الأخلاقي والإنساني على حساب البعدين الاقتصادي والقانوني في المؤسسات الصناعية محل الدراسة، وضعف محفزات السوق للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، حيث أن هناك غياب واضح لآليات واستراتيجيات المسؤولية الاجتماعية داخل غالبية الشركات التي تساهم وتشارك في المسؤولية الاجتماعية؛

■ المشكلات المتعلقة بالموارد البشرية والمسؤولية الاجتماعية، فالأنشطة المتعلقة بهذه المجالات يمكن تحديد تكاليفها ولكن يصعب قياس منافعها (إيراداتها)، لأن هذه المنافع معنوية وليست مادية ويصعب بالتالي قياسها، لتعذر استخدام النقد كوحدة قياس لهذه المنافع. وعليه يصعب الحكم على مدى كفاءة هذه الأنشطة من الناحية الاقتصادية.

ثانيا: التوصيات

- الحاجة إلى تطبيق نظام دقيق لقياس وتقييم الموارد البشرية بصيغة مالية يستند إلى الشمولية والموضوعية مما يساعد الإدارة في تقييم أداء العاملين في الشركة كزيادة إعددهم أو تقليلها أو استبدالها؛
- وضع أسس موحدة لقياس وتقييم الموارد البشرية كقيمة إجمالية أو تفصيلية لقياس تأثير القيمة المالية للموارد البشرية على قرارات المستثمرين يساعدهم في تقييم الموجودات للموارد البشرية من خلال اعتماد نظام محاسبي للمورد البشري؛
- توفير بيانات التحليل المالي وقياس اثر القيمة المالية لعناصر الموارد البشرية على عائد الشركة و مقابلة الإيرادات مع رأس المال المستثمر في الموجودات البشرية ومقارنة إنتاجية الشركة مع قيمة الموارد البشرية والرقابة على فاعلية استخدام العنصر البشري؛
- تحديد قيمة وتكلفة الموارد البشرية استنادا إلى مبدأ التكلفة التاريخية باعتباره أكثر موضوعية مع سهولة تطبيقه وضرورة توجيه المزيد من الاهتمام بعرض قيمة وتكلفة الموارد البشرية في القوائم المالية في الوقت الحاضر وعرضها بقوائم إضافية مما يجعل تلك القوائم ملائمة لمستخدميها وتمكينهم من اتخاذ القرارات التي تتعلق أساسا بالمستثمرين والمقرضين؛
- ضرورة العمل على إيجاد صيغة إلزامية لهذه المسؤولية من خلال معايير قياسها ووضع الجوائز والحوافز عند تحقيق مستويات مقبولة منها؛
- ضرورة قيام المؤسسات الصناعية بالإفصاح الكامل عن المعلومات المتعلقة بالأنشطة الإجتماعية التي تقوم هذه المؤسسات خلال السنة من خلال عرضها في التقارير المالية المنشورة في وسائل الإعلام حتى يتسنى لأفراد المجتمع تقييم الدور الاجتماعي للمؤسسة؛
- على الشركات الصناعية الجزائرية العمل على تنظيم العمل المحاسبي بشكل واضح بما يتفق مع الأسس العلمية للمحاسبة، والعمل على زيادة إدراك العاملين بمحاسبة الموارد البشرية وعلاقتها بالمسؤولية الإجتماعية من خلال عقد الدورات التعليمية، وتطوير برامج التدريب، لأن هذه المسؤولية بدأت في الوقت الحاضر تكتسب أهمية كبيرة نظرا لأهمية الواجبات الملقاة على عاتقها في توفير وتنمية الموارد البشرية؛
- ضرورة الاهتمام أكثر بمحاسبة الموارد البشرية من خلال إعداد نظام محاسبي متكامل خاص بها ضمن إطار قانوني شامل لدعم الابتكار التكنولوجي وبشكل يتلاءم ومتطلبات المسؤولية الإجتماعية وبتماشى مع السياسات التي تهدف إلى تحقيق أهداف المؤسسة وزيادة تنافسيتها؛


- توفير المعلومات المحاسبية الضرورية المرتبطة بجانب المسؤولية الاجتماعية مبنية وفق الأنشطة الاجتماعية التي تقدمها الشركات لمختلف الفئات والنفقات التي ضحت بها ضمن هذا الإطار، وفي هذا الاتجاه فإن على إدارة الشركات تشخيص الأنشطة الاجتماعية التي تنوي الإنفاق عليها وبشكل واضح لتمكين الأجهزة المحاسبية من الإفصاح عنها وعن الأهداف المتوخاة منها بشكل دقيق يسهل مراقبتها وقياسها والتقييم بموجبها وفق معايير ومؤشرات معينة؛
- عدم قبول الحكومة أي مشروع صناعي يقدم للتنفيذ ما لم يتم إعداد دراسة الجدوى الاجتماعية تحوي ضمانات بأن للمشروع نشاطات اجتماعية للتشغيل ونشاطات نظيفة بيئياً لن تحدث تلوث أو ضرر بيئي... الخ؛
- استحداث مجموعة من الدفاتر والسجلات الخاصة بالموارد البشرية تحليلية وتفصيلية تشمل كل المفردات عن العاملين وأعدادهم واختصاصاتهم وخبراتهم كذلك الإفصاح عن تكاليف التأهيل والتدريب والتعليم في تربيّات خاصة ملحقه بالقوائم المالية، مما له أثر في تقييم الوحدة الاقتصادية؛
- أصبح من الضرورة على المؤسسات الصناعية الجزائرية الاعتراف برأس المال البشري في البيانات المالية سيظهر الدقة في إعلان الربح بهدف للتعرف على معاملة الموارد البشرية والقيمة المناسبة لها؛
- توصي الدراسة بأهمية دمج مختلف جوانب المسؤولية الاجتماعية لدى المؤسسات الصناعية الجزائرية، من خلال الاهتمام بالجوانب الاجتماعية والسلوكية وتشجيع العدالة والمساواة في جميع النواحي الوظيفية مع تشجيع العمل الجماعي والتعاون أو عند تحديد الأهداف الإستراتيجية للمؤسسة،
- بأن المؤسسات الصناعية الجزائرية يمكنها تحسين أدائها بشكل كبير من خلال الاستثمار في موظفيها والسهر على دفع الرواتب وتكاليف التدريب باعتبارها نفقات استثمارية لتنمية الأصول البشرية من أجل تعزيز إنتاجية الأصول البشرية، كما يجب النظر إلى نفقات رأس المال البشري على أنها تكاليف استثمار يمكن رسملتها وإدراجها في الميزانية بدلاً من مجرد تكلفة تشغيلية في حساب النتائج؛
- تحسين مختلف أشكال الاستثمار في الموارد البشرية، وجعل هذه العملية هادفة لرفع كفاءة العمال وقدراتهم، وليس فقط لتفادي ضغوطات نقاباتهم؛ ونعني هنا تغيير النظرة لمفهوم الاستثمار في الموارد البشرية بحيث لا يكون هدفه تحسين ظروف العمال بل يجب أن يكون بهدف تكوين موارد بشرية متميزة تساهم رفع قيمة المؤسسة؛
- يجب على الحكومة الجزائرية السهر على التأطير القانوني للمسؤولية الاجتماعية للشركات بصفة عامة والمؤسسات الصناعية بصفة خاصة، مع الحرص على التطبيق الصارم للقوانين، حيث وكما تمت ملاحظته فإن القوانين في الجزائر كثيرة إلا أنها غير مطبقة؛

- يجب على الدولة الجزائرية تحفيز المؤسسات على تبني المسؤولية الاجتماعية، من خلال إقامة مسابقات فيما بين المؤسسات، وهذا لأجل غرس روح المنافسة بينها واتخاذ التدابير اللازمة لتطوير مسؤوليتها الاجتماعية؛
- العمل على إيجاد مؤشر موحد لقياس المسؤولية الاجتماعية للشركات التي تعمل في نفس القطاع، وذلك لأجل ضمان الاتساق والسماح للشركات بمقارنة أدائها الاجتماعي مع الشركات التي تعمل معها في نفس القطاع؛
- إنشاء مجلس وطني يتكون من ممثلي الوزارات والهيئات الحكومية المعنية بإنشاء وتطوير المؤسسات الصناعية من جهة، والجمعيات والمنظمات الممثلة لهذه الفئة من المؤسسات من جهة أخرى، وذلك لتحقيق التنسيق في مجال وضع وتقييم برامج المسؤولية الاجتماعية؛
- الاهتمام أكثر بحاسبة الموارد البشرية عامة ومحاسبة المسؤولية الاجتماعية خاصة بالمؤسسات الصناعية، ومحاولة تطبيق الطرق الحديثة في تحديد وقياس تكاليف الموارد البشرية عن طريق تطوير النظام المحاسبي المالي بشكل يتلائم والمستجدات الدولية في هذا المجال.

آفاق الدراسة

- تناولت الدراسة مدى مساهمة محاسبة الموارد البشرية في إرساء أبعاد المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الصناعية الجزائرية وهي دراسة تحمل الكثير من التعقيدات كما أنها لا تخلو من النفاث، ونظرا لاتساع الموضوع وتشعبه، نظرا لكونها من أولى الدراسات على المستوى الوطني التي تطرقت لهذا الموضوع، فهي تعتبر بذلك كبدية للبحث في مجال محاسبة الموارد البشرية وعلاقتها بالمسؤولية الاجتماعية في الجزائر، ويمكن الاعتماد على نتائجها للانطلاق في دراسات أخرى أعمق وأكثر تفصيلا؛ وفيما يلي تم اقتراح بعض العناوين المتعلقة بموضوع الدراسة التي قد تكون أساس لدراسات لاحقة بما يتناسب والبيئة الاقتصادية الجزائرية.
- مقومات ومعوقات إرساء ممارسات محاسبة الموارد البشرية في المؤسسات الصناعية دراسة ميدانية على عينة من المؤسسات الاقتصادية
 - تصميم نموذج للقياس المحاسبي الاجتماعي للموارد البشرية في المؤسسات الصناعية الجزائرية وفق النظام المحاسبي المالي؛
 - آفاق محاسبة الموارد البشرية في المؤسسات الجزائرية ودورها في اتخاذ القرارات.
 - أثر تطبيق حوكمة المؤسسات في الإفصاح عن تكلفة الموارد البشرية في قطاع الخدمات.
 - آليات تفعيل محاسبة الموارد البشرية في إرساء مبادئ الحوكمة دراسة ميدانية على عينة من المؤسسات الاقتصادية

وختاماً نأمل أننا نكون قد وفقنا في جمع المادة العلمية ومعالجة محاور الموضوع على الأقل الجوانب الأكثر أهمية فيه، على الرغم من أن موضوع محاسبة الموارد البشرية ليس بالجديد، إلا أنه فرض نفسه بشكل واضح بعد التحولات التي شهدتها المحيط منذ التسعينيات، وهو ما تيرره البحوث الأكاديمية والممارسات الرائدة للعديد من المؤسسات العالمية في هذا المجال، ورغم هذه البحوث والإسهامات العلمية المهمة، إلا أن هذا الموضوع لا يزال بحاجة إلى البحث والتحليل نظراً لوجود العديد من المسائل الغامضة والمعقدة وغير المحسومة في مجال محاسبة الموارد البشرية، كما أن هذا الموضوع لم يلق بعد الاهتمام الميداني اللازم من قبل المسيرين والمهنيين في مؤسساتنا الوطنية، على أن تكون هذه الدراسة انطلاقة مشجعة لمعالجة هاته المواضيع المعاصرة، ونسال الله التوفيق إلى ما يحب ويرضى.



قائمة المراجع

قائمة المراجع

أولاً: الكتب

1- باللغة العربية

1. إبراهيم جابر السيد محمد، محاسبة التلوث البيئي، دار غيداء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2014.
2. أبو المكارم وصفي، دراسات متقدمة في مجال المحاسبة المالية، الدار الجامعية الجديدة، الإسكندرية، مصر، الطبعة الثانية، 2004.
3. أريك فلامهولز، تعريب محمد عصام الدين، حامد حجاج، المحاسبة عن الموارد البشرية، دار المريخ، الرياض، 1992.
4. أسماء يوسف، المسؤولية الاجتماعية للشركات: المفهوم والأبعاد، دوافع الانخراط وتحديات التنفيذ، المركز الديمقراطي العربي، الطبعة الأولى، برلين، ألمانيا، 2019.
5. أماني سعد بن غنام القريني، البحث النوعي: الاستراتيجيات وتحليل البيانات، دار جامعة الملك سعود للنشر، الطبعة الأولى، الرياض، المملكة العربية السعودية، 2020.
6. أماني موسى محمد، التحليل الإحصائي للبيانات، مركز تطوير الدراسات العليا، جامعة القاهرة، جمهورية مصر العربية، 2007.
7. أمين السيد أحمد لطفي، المراجعة البيئية، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، القاهرة، مصر، 2005.
8. إنعام محسن الزويلف، المحاسبة الإدارية، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، 2022.
9. بلال خلف السكارنة، أخلاقيات العمل، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الطبعة الثالثة، عمان، الأردن، 2013.
10. تامر خميس، اتجاهات تطوير مهنة المحاسبة والمراجعة في مصر في ضوء التشريعات ذات العلاقة، دار تويته للنشر والتوزيع، القاهرة، مصر، 2019.
11. جمعة حميدات، منهاج خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS Expert)، المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين، الأردن، 2014.
12. حسناء مشري، مسالمة سفيان، الأصول النظرية والتطور التاريخي لمفهوم المسؤولية الاجتماعية، المركز الديمقراطي العربي، الطبعة الأولى، برلين، ألمانيا، 2019.
13. حسين القاضي، مأمون توفيق حمدان، مدخل معاصر في نظرية المحاسبة، الدار العلمية، عمان، الأردن، 2001.
14. حسين القاضي، مأمون توفيق حمدان، نظرية المحاسبة، الدار العلمية، عمان، الأردن، 2006.
15. حسين بومنجل، واقع المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، الطبعة الأولى، المركز الديمقراطي العربي للدراسات الإستراتيجية والسياسية والاقتصادية، برلين، ألمانيا، 2019.
16. حسين عبد المطلب الأسرج، المسؤولية الاجتماعية للشركات، مجلة جسر التنمية، العدد 90، الكويت، فيفري 2010.
17. خالد عبد الرحيم الهادي، إدارة الموارد البشرية - مدخل استراتيجي، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2010.
18. خالد عبد الرحيم الهادي، إدارة الموارد البشرية، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الثالثة، 2010.
19. رشيد زرووات، تدريبات على منهجية البحث العلمي الاجتماعية، دار هومة للطبع والنشر، الثانية، ص:168.
20. زكية مقري، عبد الحليم بليزك، أثر تبني المسؤولية الاجتماعية على تنمية الموارد البشرية دراسة ميدانية بمؤسسة نفضل مقاطعة باتنة، مكتبة عين الجامعة، الجزائر، 2012.

21. سعاد إبراهيم السلموني، إستراتيجية التنمية الإجتماعية والإقتصادية، دار غيداء للنشر والتوزيع، الأردن، 2020.
22. سعدون مهدي الساقى، عبد الناصر نور، محاسبة المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال، جامعة السراء، عمان، الأردن، د س ن.
23. صابر عباسي، إيمان زنودة، مشاكل محاسبية معاصرة، النشر الجامعي الجديد طباعة-نشر-توزيع، تلمسان، الجزائر، 2021، ص:64.
24. طاهر محسن منصور الغالبي، صالح مهدي محسن العامري، المسؤولية الاجتماعية وأخلاقيات الأعمال، دار وائل للنشر، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2005.
25. طاهر محسن منصور الغالبي، صالح مهدي محسن العامري، المسؤولية الاجتماعية وأخلاقيات الأعمال، دار وائل للنشر، الطبعة الرابعة، عمان، الأردن، 2015.
26. إبراهيم ي منهجية البحث دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع 2019
239:
27. عبد الرزاق سالم الرحاطة، المسؤولية الاجتماعية، دار الإعصار العلمي للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2011.
28. عبد الرزاق سالم الرحاطة، المسؤولية الاجتماعية، مكتبة المجتمع العربي ودار الإعصار العالمي للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، 2011.
29. المشروعات الصغيرة ودورها في التنمية، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2012
76:
30. علي عبد الله شاهين، النظرية المحاسبية (إطار فكري تحليلي وتطبيقي)، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2011.
31. فايز جمعة النجار وآخرون، أساليب البحث العلمي منظور تطبيقي، الطبعة الثانية، دار حامد للنشر والتوزيع، 2010
106:
32. فتحي السيد عبده، الصغيرة ودورها في التنمية رية، 2005 :96.
33. لعبي البوعلي، وليد الحياي، محاسبة الموارد البشرية، مركز الكتاب الأكاديمي، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2015.
34. محمد بوتين، المحاسبة المالية ومعايير المحاسبة الدولية- دروس وتمارين، الصفحات الزرقاء العالمية، الجزائر، 2015.
35. محمد جودت ناصر، على الخضر، المسؤولية الاجتماعية وأخلاقيات العمل، منشورات جامعة دمشق، 2013.
36. محمد حازم الغزالي، التكاليف البيئية، شركة الأكاديميون للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2021.
37. محمد صالح علي عياش، المسؤولية الاجتماعية للمصارف الإسلامية، البنك الإسلامي للتنمية، الطبعة الأولى، جدة، السعودية، 2010.
38. محمد عباس بدوي، المحاسبة عن التأثيرات البيئية والمسؤولية الاجتماعية للمشروع، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، مصر، 2000.
39. محمد عباس بدوي، الأميرة إبراهيم عثمان، دراسات في قضايا ومشاكل محاسبية معاصرة، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، مصر، 2008.
40. محمد فلاق، المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2012.
41. محمود احمد درويش، مناهج البحث في العلوم الإنسانية، مؤسسة الأمة العربية للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، جمهورية مصر العربية، 2018.
42. مدحت أبو النصر، مناهج البحث في الخدمة الاجتماعية، دار الكتب المصرية، الطبعة الأولى، القاهرة، مصر، 2017.

43. مؤيد الفضل وآخرون، **المشاكل المحاسبية المعاصرة**، دار المسيرة للنشر والتوزيع للطباعة، عمان، الأردن، 2002.
44. مؤيد الفضل، **المشاكل المحاسبية المعاصرة**، دار المسيرة، الأردن، دون سنة نشر .
45. **منهجية البحث السياسي** دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع 2019 .85:
46. نادية سعيد عيشور وآخرون، **منهجية البحث العلمي في العلوم الإجتماعية**، مؤسسة حسين رأس الجبل للنشر والتوزيع، قسنطينة، الجزائر، 2017.
47. نجم عبود نجم، **أخلاقيات الإدارة ومسؤوليات الأعمال في شركات الأعمال**، دار الوراق للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2006.
48. وليد الحيايلى، **دراسات في المشاكل المحاسبية المعاصرة**، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، 2004.

2- باللغات الأجنبية

49. Carroll Archie B, et al, **Corporate responsibility: the American experience**, Cambridge University Press, 2012.
50. ACQUIER, Aurélien, GOND, Jean-Pascal, **Aux sources de la responsabilité sociale de l'entreprise: à la (re) découverte d'un ouvrage fondateur, Social Responsibilities of the Businessman d'Howard Bowen**, Finance contrôle stratégie, vol.10, no.2, 2007.
51. David Rolland, Pierre Gabrielle, **la responsabilité social d'entreprise et finances**, presse de l'université du Québec, Canada, 2004.
52. Solange Tremblay, **développement durable et communication**, presse de l'université du Québec, 2007.
53. Jacques Igalens et Michel Joras, **la responsabilité sociale de l'entreprise: comprendre, rédiger le rapport annuel**, éditions d'organisation, Paris, France, 2002.
54. Ann brockett, Zabiholkah Rezaee, **corporate sustainability integrating performance and reporting**, published simultaneously, Canada, 2012.
55. Carroll Archie, **The Pyramid of Corporate Social Responsibility Toward The Moral Management of Organizational Stakeholders**, Business- Horizons, July. August, 1991.
56. Diane-Gabrielle Zremblay et Davis Rolland, **Responsabilité social d'entreprise et finance responsable: quels enjeux**, 4^{ème} trimestre; presse de l'université du Québec, canada, 2004.
57. jean- pierre citeau, **Gestion des ressources humaines principes généraux et cas pratiques**, édition Armand colin, 2002.
58. Eric Flamholtz, **human Ressource Accounting, Advances in concepts Methods and applications**, 3^{ed} edition, Kluwer academic Publishers, 1999, P:09.
59. De Ernst & Young LLP, **International GAAP 2021: Generally Accepted Accounting Practice Under International Financial Reporting Standards**, John Wiley & Sons, 2021.
60. DESAI, Arvindrai N, **Management strategies and organizational behaviour**, Ashish Publishing house, new delhi, India, 1995.
61. CLAUDE Blanche Allègre, **Gestion de ressource humaine valeur de l'immatériel**, debeock, Bruxelles, Belgique, Premier édition, 2008.
62. Annick Cohen, **toute la fonction ressources humaines, édition dunod**, paris, France, 2006.
63. BERNARD Martory, DANIEL crezet, **gestion des ressources humaines-pilotage social et performance**, 9^{ème} éditions, édition dunod, Paris, France, 2016.
64. Sylvie Guerrero, **les outils des RH, les savoir -faire essentiels en GRH**, 3^{ème} éditions, édition dunod, Paris, France, 2014.
65. Jean-Pierre Taieb, **Les tableaux de bord de gestion sociale: développez les nouveaux outils de performance sociale**, 4^{ème} éditon, Dunad, paris, 2004.
66. Marie Laure, Gavard Perret, David Gatte land, **Méthodologie de la recherche en Sciences de gestion**, Edition, Pearson, France, 2012, P:153.

ثانيا: الرسائل والأطروحات

1- باللغة العربية

67. أحمد يعقوب الرابي، أنموذج مقترح لتطبيق محاسبة الموارد البشرية في الأندية الرياضية الأردنية (دراسة حالة نادي الوحدات الأردني)، مذكرة ماجستير (غير منشورة)، كلية الدراسات العليا، تخصص محاسبة، جامعة الزرقاء، غزة، الأردن، 2017.
68. الجعيد سناء عبد الهادي، دور وأهمية القياس المحاسبي للموارد البشرية في الجامعات الفلسطينية في قطاع غزة، مذكرة ماجستير (غير منشورة)، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2007.
69. جمال أحمد الدوري، إسماعيل يحي التكريتي، نظام معلومات محاسبة الموارد البشرية (دراسة مقدمة لتصميم نظام محاسبة الموارد البشرية في المنظمة)، كلية العلوم الإدارية والمالية، جامعة عمان الأهلية، عمان، الأردن، 2012.
70. حسين عبد الجليل آل غزوي، المشاكل المحاسبية المعاصرة، رسالة ماجستير (غير منشورة)، المحاسبية، كلية الإدارة والاقتصاد، الأكاديمية العربية في الدنمارك، عمان، الأردن، 2010.
71. حمد فهد المطيري، تطبيق نظم محاسبة الموارد البشرية في الشركات المساهمة العامة بدولة الكويت-المبررات، المبادئ والمعوقات، رسالة ماجستير (غير منشورة)، كلية الأعمال، قسم المحاسبة، تخصص محاسبة، جامعة الشرق الأوسط، الأردن، 2010.
72. خالد صبحي حبيب، مدى إدراك المصارف لأهمية المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية: دراسة تطبيقية على المصارف التجارية الفلسطينية، رسالة ماجستير (غير منشورة)، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2011.
73. خويلدات صالح، المسؤولية الاجتماعية لوظيفة التسويق للمؤسسة، دراسة حالة مؤسسة سونلغاز - ورقلة، مذكرة ماجستير (غير منشورة)، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، تخصص تسويق، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2011.
74. سعاد ضمضة، أثر الإفصاح المحاسبي لمحاسبة الموارد البشرية على جودة المعلومات المحاسبية، أطروحة دكتوراه (غير منشورة)، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، تخصص مالية ومحاسبة، جامعة أحمد دراية، أدرار، الجزائر، 2019.
75. سليمان عبد الله الزامل، مستوى الإفصاح عن عناصر المسؤلية الاجتماعية للشركات الصناعية المساهمة السعودية 'دراسة تحليلية لتقارير المالية السنوية 19 لشركات الاسمنت، البتروكيماويات"، رسالة ماجستير (غير منشورة)، تخصص المحاسبة، جامعة أم القرى، المملكة العربية السعودية، 2015.
76. سومية تبة، أثر محاسبة رأس المال البشري على المركز المالي للمؤسسة - دراسة عينة من المؤسسات-، أطروحة دكتوراه (غير منشورة)، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، تخصص تسيير المنظمات، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس، الجزائر، 2020.
77. شهرزاد بلهامل، المسؤولية الاجتماعية ومدى الاهتمام بالمحاسبة عنها في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، أطروحة دكتوراه (غير منشورة)، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص محاسبة ومالية وتدقيق، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، 2016.

78. الطاهر خامرة، المسؤولية البيئية والاجتماعية مدخل لمساهمة المؤسسة الاقتصادية في تحقيق التنمية المستدامة "حالة سونطراك"، مذكرة ماجستير (غير منشورة)، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، قسم العلوم الاقتصادية، تخصص إقتصاد وتسيير البيئة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2007.
79. عائشة محمد الشهري، المحاسبة عن الموارد البشرية دراسة ميدانية في المملكة العربية السعودية، رسالة ماجستير (غير منشورة)، كلية الاقتصاد والإدارة، تخصص محاسبة، جامعة الملك عبد العزيز، السعودية، 2013.
80. عبد الله قويدر، دمج مؤشرات الأداء البيئي في بطاقة الأداء المتوازن BSC لتحقيق المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، أطروحة دكتوراه (غير منشورة)، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، تخصص إدارة أعمال، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2015، ص:154.
81. عبد الملك عنافر، المسؤولية الاجتماعية لمنشآت الأعمال بالقطاع الصناعي: دراسة حالة ولاية الجزيرة-السودان، رسالة ماجستير، كلية الاقتصاد والتنمية الريفية، قسم إدارة الأعمال، السودان، 2013.
82. عبد الملك عنافر، المسؤولية الاجتماعية لمنشآت الأعمال بالقطاع الصناعي: دراسة حالة ولاية الجزيرة-السودان، رسالة ماجستير، كلية الاقتصاد والتنمية الريفية، قسم إدارة الأعمال، السودان، 2013.
83. غلاي نسيم، الحوكمة والمسؤولية الاجتماعية للشركات (دراسة حالة بعض مؤسسات تلمسان)، أطروحة دكتوراه (غير منشورة)، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، تخصص حوكمة الشركات؛ جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، الجزائر، 2015.
84. فضل كمال سالم، مدى أهمية القياس والافصاح المحاسبي عن تكلفة الموارد البشرية وأثره على اتخاذ القرارات المالية، مذكرة ماجستير (غير منشورة)، كلية التجارة، قسم المحاسبة والتمويل، تخصص محاسبة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2008.
85. فياض علان المساعيد، نموذج مقترح لتطبيق محاسبية المسؤولية الاجتماعية في الشركات المساهمة الصناعية الأردنية، رسالة ماجستير (غير منشورة)، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، قسم المحاسبة، جامعة جرش، الأردن، 2013.
86. محمد سالم اللولو، مدى إمكانية تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من قبل الشركات المساهمة العامة (دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، رسالة ماجستير (غير منشورة)، كلية التجارة، قسم المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2009.
87. محمد شقراني، المسؤولية الاجتماعية ودورها في تحقيق الميزة التنافسية في منظمات الأعمال دراسة حالة، أطروحة دكتوراه (غير منشورة)، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، تخصص إدارة المنظمات، جامعة زيان عاشور، الجلفة، الجزائر، 2019.
88. محمد عاطف ياسين، واقع تبني منظمات الأعمال الصناعية للمسؤولية الاجتماعية دراسة تطبيقية لأراء عينة من مديري الوظائف الرئيسية في شركات صناعة الأدوية البشرية الأردنية، رسالة ماجستير (غير منشورة)، جامعة الشرق الأوسط للدراسات العليا، كلية العلوم الإدارية والمالية، 2008.
89. محمد على دراهم، إمكانية تطبيق محاسبة الموارد البشرية في المؤسسات الجزائرية دراسة حالة مجمع صيدال، أطروحة دكتوراه (غير منشورة)، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة مالية وتدقيق، جامعة الحاج لخضر، باتنة، الجزائر، 2022.
90. مرزوقة أمال، أثر المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي-دراسة حالة بعض المؤسسات الاقتصادية، رسالة ماجستير (غير منشورة)، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، تخصص حوكمة ومالية المؤسسة، جامعة سطيف1، سطيف، الجزائر، 2015.

91. معاذ محمد الأعرج، استخدام نموذج Lev & Schwartz لقياس رأس المال البشري ومساهمته في صافي الدخل - دراسة تطبيقية على بنك لبنان والمهجر في الأردن، مذكرة ماجستير (غير منشورة)، كلية الأعمال، قسم المحاسبة، تخصص محاسبة، جامعة الشرق الأوسط، الأردن، 2016.
92. نوفان حامد محمد العليمات، القياس المحاسبي لتكاليف أنشطة المسؤولية الاجتماعية والإفصاح عنها في القوائم المالية الختامية (حالة تطبيقية على شركة مصفاة البترول الأردنية المساهمة العامة المحدودة)، أطروحة دكتوراه (غير منشورة)، قسم الدراسات العليا كلية الاقتصاد، تخصص المحاسبة، جامعة دمشق، الأردن، 2010.
93. وهيبه مقدم، تقييم مدى استجابة منظمات الأعمال في الجزائر للمسؤولية الاجتماعية دراسة تطبيقية على عينة من مؤسسات الغرب الجزائري، أطروحة دكتوراه (غير منشورة)، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، جامعة وهران 2 محمد بن أحمد، وهران، الجزائر، 2014.

2- باللغة الأجنبية

94. Rajanakorn, N., **Examining Corporate Social Responsibility in Thailand: A View from Thai companies**, PHD thesis, University of Tennessee, Knoxville, USA, 2012, P:10-11.
95. Montgomery .D.B, Ranus C.A, **Corporate social responsibility reputation effects on MBA job choice**, SGS of business research paper n°1805, Stanford, 2003, p.23.

ثالثا: المجالات، المدخلات والملتقيات

1. باللغة العربية

96. أحمد نصير، زكريا دمدم، مداخل تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المشاريع المقاولاتية في ظل التنمية المستدامة، مجلة اقتصاد المال والأعمال، الجزائر، المجلد 03، العدد 04، 2019.
97. أحمد نصير، زكريا دمدم، مداخل تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المشاريع المقاولاتية في ظل التنمية المستدامة، مجلة اقتصاد المال والأعمال، الجزائر، المجلد 03، العدد 04، 2019.
98. أسماء بن زيادي، دكار جنات، مقري، مبادرة تطوير دليل إرشادي لتقييم المؤسسات الاقتصادية الجزائرية في مجال المسؤولية الاجتماعية وفقا للمواصفة القياسية الجزائرية ISO26000-N، مجلة دراسات في الاقتصاد وإدارة الأعمال، الجزائر، المجلد 04، العدد 01، 2021.
99. إنتصار محمد جواد، إيمان سعيد عيدي، إمكانية تطبيق محاسبة الموارد البشرية في الشركات العراقية، مجلة أبحاث ميسان، المعهد التقني العمارة، العراق، المجلد 08، العدد 2012، 16.
100. أيمن عبد الله أبو بكر، نحو إطار مقترح لتطبيق نظام محاسبة الموارد البشرية بالجامعات السودانية "دراسة تطبيقية على جامعة دنقلا"، مجلة العلوم الاقتصادية، جامعة أبو ظبي، الإمارات العربية المتحدة، المجلد 16، العدد 02، 2015.
101. أيمن عبد الله محمد أبو بكر، مدى اهتمام الإدارة بالمحاسبة عن تكلفة الموارد البشرية بالمصارف (دراسة ميدانية على عينة من المصارف بالخرطوم)، المجلة العالمية للاقتصاد والأعمال، مركز رقاد للدراسات والأبحاث، الأردن، المجلد 03، العدد 01، 2017.
102. بشير عبد العالي، بوعلام مسعودي، أسس محاسبة الموارد البشرية مقارنة نظرية، مجلة المنتدى للدراسات والأبحاث الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجلفة، الجزائر، المجلد 01، العدد 02، 2017.

103. ثامر عادل الصقر، محاسبة الموارد البشرية المفهوم والأهمية دراسة على عينة من الشركات العراقية في البصرة، مجلة دراسات البصرة، المجلد 08، العدد 16، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة البصرة، العراق، 2013.
104. جمعة البتول، حمزة العرابي، نماذج قياس الموارد البشرية التي تعتمد على التكلفة وطرق اهتلاكها: دراسة نظرية، مجلة الإدارة والتنمية للبحوث والدراسات، جامعة البليدة، الجزائر، المجلد 06، العدد 02، 2017.
105. حنان بشتة، نعيم بوعموشة، الصدق والثبات في البحوث الاجتماعية، مجلة دراسات في علوم الإنسان والمجتمع، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة جيجل، الجزائر، المجلد 03، العدد 02، 2020.
106. خالد محمد المدهون، تطبيق محاسبة الموارد البشرية في البنوك التجارية في فلسطين دراسة ميدانية، مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية، المجلد 23، العدد 02، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، جوان 2015.
107. رجا رشيد عبد الستار، أمل حسن علوان، قياس تأثير القيمة المالية للموارد البشرية على قرارات المستثمرين (دراسة تطبيقية)، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد 13، العدد 42، معهد الإدارة، الرصافة، قسم التقنيات المالية والمصرفية، العراق، 2018.
108. رشا حمادة، القياس والإفصاح المحاسبي عن الموارد البشرية وأثره في القوائم المالية (دراسة تطبيقية على أعضاء الهيئة التدريسية في جامعة دمشق)، مجلة جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، قسم المحاسبة، جامعة دمشق، سوريا، المجلد 18، العدد 01، 2002.
109. سامية خرخاش، حسين محمودي، أهمية استخدام نظام معلومات محاسبة الموارد البشرية في المؤسسات الجزائرية، مجلة الاقتصاد والمناجمنت، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة تلمسان، الجزائر، المجلد 20، العدد 01، 2021.
110. سفيان سليمان، قياس تكاليف الموارد البشرية والمحاسبة عنها في النظام المحاسبي المالي (نموذجاً)، مجلة الإقتصاد والإدارة، المجلد 11، العدد 01، جامعة تلمسان، الجزائر، 2012.
111. سفيان مسالنتة وآخرون، التسجيل المحاسبي للأصول المعنوية وفق النظام المحاسبي المالي (دراسة حالة بناء الهياكل المعدنية المصنعة BATICIM بأم البواقي)، مجلة الاقتصاديات المالية البنكية وإدارة الأعمال، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، المجلد 10، العدد 01، 2021.
112. سفير محمد وآخرون، آليات قياس الأداء الاجتماعي للمؤسسات وطرق الإفصاح عنه، مجلة المنتدى للدراسات والأبحاث الاقتصادية، الجزائر، العدد 04، 2018.
113. سعيداني محمد السعيد، وآخرون، متطلبات تطبيق محاسبة الموارد البشرية في البيئة الجزائرية (من وجهة نظر المهنيين) مجلة أبحاث اقتصادية معاصرة 04 02 2021.
114. سيد أحمد بوحزام وآخرون، محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية: دراسة حالة ولاية معسكر، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، الجزائر، العدد 03، 2017.
115. طارق راشي، دور تبني مقاربة المسؤولية الاجتماعية في خلق وتدعيم ريادة وتنافسية منظمات الأعمال، مداخلة ضمن فعاليات المؤتمر العلمي العالمي التاسع للاقتصاد والتمويل الإسلامي المنظم، النمو والعدالة والاستقرار من منظور إسلامي، إسطنبول، تركيا، 2013.
116. عادل سلطاني، دور محاسبة الموارد البشرية في تقييم رأس المال البشري، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، المجلد 06، العدد 01، جامعة المسيلة، الجزائر، 2021.
117. عبد الجليل هداجي، عماد عبد الخالق الطحان، المعالجة المحاسبية للمورد البشري في المؤسسة، مجلة الاقتصاد وإدارة الأعمال، المجلد 04، العدد 01، جامعة أدرار، الجزائر، 2020.

118. عبد الحق بوقفة وآخرون، أهمية تطبيق محاسبة الموارد البشرية في المؤسسات الجزائرية- دراسة عينة من المؤسسات بولاية الوادي-، مجلة الدراسات الاقتصادية الكمية، جامعة ورقلة، الجزائر، المجلد 06، العدد 01، 2020.
119. عبد الرحمان العايب، التحكم في الأداء الشامل المؤسسة الاقتصادية في الجزائر في ظل تحديات التنمية المستدامة- حالة قطاع صناعة الاسمنت بالجزائر، مداخلة مقدمة للملتقى الدولي حول أداء وفعالية المنظمة في ظل التنمية المستدامة، منشورات مخبر السياسات والاستراتيجيات الاقتصادية في الجزائر، جامعة المسيلة، الجزائر، يومي 23 و 24 فيفري 2009، ص: 11.
120. عبد الرزاق مولاي لخضر، حسين شنيبي، أثر تبني المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي للشركات، مداخلة ضمن فعاليات الملتقى الدولي الثاني حول "الأداء المتميز للمنظمات والحكومات نمو المؤسسات والاقتصاديات بين تحقيق الأداء المالي وتحديات الأداء البيئي"، جامعة ورقلة، الجزائر، يومي 22- 23 نوفمبر، 2011.
121. عبد الرزاق مولاي لخضر، حسين شنيبي، أثر تبني المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي للشركات، مداخلة ضمن فعاليات الملتقى الدولي الثاني حول "الأداء المتميز للمنظمات والحكومات نمو المؤسسات والاقتصاديات بين تحقيق الأداء المالي وتحديات الأداء البيئي"، جامعة ورقلة، الجزائر، يومي 22- 23 نوفمبر، 2011.
122. عبد الله بسايسة، محمد بلخضر، الميزانية الاجتماعية كأداة لتشخيص الوضع الاجتماعي للمؤسسة، مجلة البديل الاقتصادي، جامعة الجلفة، الجزائر، المجلد 01، العدد 01، 2015.
123. عبلة بوحنانة، يسين سي لاخضر غربي، مشاكل القياس في محاسبة الموارد البشرية وسبل التغلب عليها وفق المعايير المحاسبية الدولية، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، كلية الحقوق والعلوم الإنسانية، جامعة الجلفة، الجزائر، المجلد 02، العدد 25، 2015.
124. علي أحمد رزكار وآخرون، دراسة ميدانية في عينة من المصارف التجارية في محافظة السليمانية وإدارة كرميان المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية ودورها في تحسين نوعية الخدمات المصرفية، المجلة العلمية لجامعة جيهان، السليمانية، العراق، المجلد 02، العدد 01، 2018.
125. عمر شريف، بومدين بروال، المسؤولية الاجتماعية كدافع لتبني سياسة بيئية مسؤولة من طرف منظمات الأعمال، مداخلة ضمن فعاليات الملتقى الدولي الثالث حول "منظمات الأعمال والمسؤولية الاجتماعية، بشار، 14- 15 فيفري 2012.
126. عمر شريف، بومدين بروال، المسؤولية الاجتماعية كدافع لتبني سياسة بيئية مسؤولة من طرف منظمات الأعمال، مداخلة ضمن فعاليات الملتقى الدولي الثالث حول "منظمات الأعمال والمسؤولية الاجتماعية، بشار، 14- 15 فيفري 2012.
127. فاتح بريحة، مشاكل الاعتراف والقياس المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية حسب النظام المحاسبي المالي، مجلة الحوكمة، المسؤولية الاجتماعية والتنمية المستدامة، الجزائر، المجلد 02، العدد 01، 2020.
128. فاطمة بن العايش، مدى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، مجلة دفاتر اقتصادية، الجزائر، المجلد 10، العدد 02، 2018.
129. فاطمة بن العايش، مدى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، مجلة دفاتر اقتصادية، جامعة الجلفة، الجزائر، المجلد 09، العدد 02، 2018.
130. فتيحة بوهرين، أثر مستوى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية على أداء البنوك القطرية خلال الفترة 2008-2019، مجلة دراسات اقتصادية، الجزائر، المجلد 08، العدد 01، جوان 2021.

131. فريد لطرش، راضية عطوي، محاسبة الموارد البشرية بين ضرورة الإعراف بالمورد البشري في القوائم المالية وإشكالية القياس المحاسبي، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سطيف، الجزائر، المجلد 20، العدد 01، 2020.
132. لعبيي هاتو خلف، محاسبة التلوٲ البيئي، الأكاديمية العربية في الدنمارك، 2009.
133. ليلي بوحديد، إلهام يحيوي، أهمية الحصيلة الاجتماعية في محاسبة الموارد البشرية بالمؤسسة الصناعية الجزائرية، المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، جامعة ورقلة، الجزائر، المجلد 02، العدد 03، 2015.
134. ليلي بوحديد، دور محاسبة الموارد البشرية في قياس عائد الاستثمار في تدريب رأس المال البشري بالمؤسسة الصناعية-دراسة حالة-، مجلة أبعاد إقتصادية، الجزائر، المجلد 06، العدد 01، 2016.
135. مجيد نبو، فوزي لوالبية، إشكالية القياس والإفصاح عن محاسبة المسؤولية الاجتماعية بالمؤسسة الاقتصادية-عرض مجموعة من النماذج، مجلة مفاهيم للدراسات الفلسفية والإنسانية المعمة، الجزائر، المجلد 02، العدد 01، 2021.
136. محمد عجيبة، عبد الرحيم شنيني، فعالية محاسبة المسؤولية الاجتماعية في منظمات الأعمال-مفاهيم وأسس، مداخلة ضمن فعاليات الملتقى الدولي الثالث حول منظمات الأعمال والمسؤولية الاجتماعية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بشار، يومي 14-15 فيفري، 2012.
137. محمد علي دراهم، نجوى عبد الصمد، أثر رسمة تكاليف تكوين وتدريب الموارد البشرية على القوائم المالية: دراسة حالة مجمع صيدال، مجلة إقتصاد المال والأعمال، جامعة الشهيد حمة لخضر، الوادي، الجزائر، المجلد 07، العدد 01، 2022.
138. مولود قنوش، طرق وأساليب قياس وتقييم المحاسبي للموارد البشرية-تمونجي القيمة والتكلفة، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، الجزائر، المجلد 03، العدد 01، 2018.
139. نوال حربي راضي، مدى إمكانية تطبيق محاسبة الموارد البشرية في الجامعات: دراسة تطبيقية، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 16، العدد 01، كلية الإدارة والاقتصاد، قسم المحاسبة، 2013.
140. نور الدين مزباني، أحمد بوالذهب، أثر القياس والإفصاح المحاسبي عن الموارد البشرية على القوائم المالية للمؤسسة (عرض تجربة شركة R.G.BARRY)، مداخلة مقدمة للملتقى الوطني الخامس حول تسيير الموارد البشرية (محاسبة الموارد البشرية)، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، يومي 23 و24 فيفري 2016.
141. نور الهدى حداد، محاسبة الموارد البشرية بين ضرورة التأصيل وصعوبات القياس، مجلة دراسات في الاقتصاد وإدارة الأعمال، جامعة أم البواقي، الجزائر، المجلد 04، العدد 02، 2020.
142. الهاشمي عباسة، سعاد عبود، المعالجة المحاسبية لرأس المال البشري وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 38، الملتقى الوطني الخامس حول تسيير الموارد البشرية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، يومي 23-24 فيفري، 2016.
143. الوردى خدومة، نور الدين قفيل، إمكانية قياس المورد البشري باعتباره أصلا من أصول المؤسسة، مجلة دراسات في الاقتصاد وإدارة الأعمال، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة تبسة، الجزائر، المجلد 04، العدد 01، 2021.
144. يوسف بوخلخال، المسؤولية الاجتماعية للشركات في ظل المحاسبة الاجتماعية (الإفصاح المحاسبي)، مداخلة ضمن محور الخامس حول معايير قياس الأداء الاجتماعي لمنظمات الأعمال تجاه أصحاب المصالح، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الأغواط، الجزائر، د س.

145. kraus Sascha, rehman Shafique Ur, et garcía F. Javier Sendra, **Corporate social responsibility and environmental performance: The mediating role of environmental strategy and green innovation**, Technological Forecasting and Social Change, vol.160, 2020.
146. Floriane Bouyouud, **Le management stratégique de la responsabilité sociale des entreprises**, Thèse pour l'obtention de titre docteur en sciences de gestion, Conservatoire national des arts et métiers, France, 2010.
147. Dohou.A et Berland.N, **Mesure de la performance globale des entreprises**, Congrès de l'Association Francophone de Comptabilité, 2007.
148. PAUDEL, Mina Raj, **An Analysis of Social Cost in School Level Education of Nepal**. JMC Research Journal, vol.7, no1, 2018.
149. Matthew V. Tilling, **corporate social reporting: a cook's tour**, School of Commerce, Flinders University, South Australia, governance and social responsibility conference, proceedings of the conference, burwood, deakin university, victotia, 2001.
150. John P. Scott, **SAAS COVID-19 Alternative Process Requirements for the SA8000 Program**, Social Accountability Accreditation Services, 2021.
151. Singh,Mohar, **Human Resource Accounting Challeng For Accountant**, Shodh, Smiksha aur Mulyankan (International Research Journal), Vol II, Issue5, 2009.
152. IONEL, Vatasoiu Cristian, ALINA, Cornescu, DUMITRU, Motoniu Ioan, et al, **Human resources accounting accounting for the most valuable asset of an enterprise**, Annals of the University of Oradea: Economic Science, vol.01, Issue.02, 2010.
153. GUEMBOUR Abderraouf, **Measuring human resources' value using human resources accounting methods and models-Theoretical study**, Al-Wahat Journal for Research and Studies ,vol.13, no.2, 2020.
154. MONDAY Osemeke, **Human Resources Accounting: Issues, Benefits and Challenges**. International journal of economics, finance and management sciences, New York, USA, vol.05, Issue.03, 2017.
155. Sharma S, Shukla R. **Application of Human Resource Accounting in Heavy Industries**, SAMRIDDHI: A Journal of Physical Sciences, Engineering and Technology, Vol.01, Issue.02, 2010.
156. Parameswaran R. & Jothi K, **Human resource accounting**, The chartered accountant journal, Vol.53, Issu.07, 2005.
157. Miin Huui Lee, **Evaluation of annual reports on human resource disclosure using content analysis**, Unitar E journal, Vol 6, Issue 1, 2010.
158. Pandurangarao DASARI, chand BASHA ,**A study on human resource accounting methods and practices in india**, international Journal of Social Science & Interdisciplinary Research, Vol.04, Issue.02, 2013.
159. Sutapa Bhattacharjee, Reefat Zaman Shourov, **Human Resource Accounting -Methods & Practices in Bangladesh**, AIUB Journal of Business and Economics, Vol.14, Issue.01, 2018.
160. Abderraouf Guembour, **Measuring human resources' value using human resources accounting methods and models -Theoretical study-**, Journal of ELWAHAT for Research and Studies, Vol.13, Issue.02, 2020.
161. Thomas Arkan, **Human Resources Accounting: A Suggested Model for Measurement and Valuation**, University of Szczecin, Department of Economics, Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia, Vol.13, Issue.79, 2016.
162. Pradip Kumar Das, **A critical appraisal of human resource accounting models**, International Journal of Social Sciences, Vol.04, Issue.02, 2018.

163. Deepak Verma, **Human Resources Accounting: challenges in india**, International Journal of Advanced Research in Commerce, Management and Social Science, vol.04, Issue.02, 2021.
164. Narayan Raunak, **Human resource accounting: A new paradigm in the era of globalization**, asian journal of management research, 2010.
165. ISLAM, Md Shamimul et SARKER, Jaynob, **Human Resource Accounting: Practical Challenges in Recognition, Measurement, Accounting Treatment Procedure and a Possible Way Out**, IOSR Journal of Business and Management, 2016, vol.18, Issue.9,2016.

رابعاً: التقارير والمنشورات الدولية

1- باللغة العربية:

166. اللجنة الاقتصادية والاجتماعية لغربي آسيا، مسح التطورات الاقتصادية والاجتماعية في منطقة الإسكو(2006-2007)، الأمم المتحدة، نيويورك، 2007.

2- باللغات الأجنبية

- 167- UNIDO and the World Summit on Sustainable Development, **Corporate Social Responsibility: Implications for Small and Medium Enterprises in Developing Countries**, Vienna, Austria, 2002.
- 168- World Bank, **Opportunities and options for governments to promote corporate social responsibility in Europe and Central Asia**, Croatia and Romania, Working Paper, March 2005.
- 169- kolk Ans, extercatte Charlotte, **KPMG international survey of corporate responsibility reporting 2005**, KPMG Global Sustainability Services, University of Amsterdam, Amsterdam, Netherland, 2005.
- 170- kolk Ans, extercatte Charlotte, **KPMG international survey of corporate responsibility reporting 2005**, KPMG Global Sustainability Services, University of Amsterdam, Amsterdam, Netherland, 2005.
- 171- UNITED NATIONS, **The UN Global Compact: Finding Solutions to Global Challenges**. Available on the site: <https://www.un.org/en/un-chronicle/un-global-compact-finding-solutions-global-challenges>
- 172- Social Accountability International, Available at: <https://sa-intl.org>
- 173- Food and Agriculture Organization of the United Nations, Available at: <https://www.fao.org>
- 174- PECB, pecb, ISO 26000 Social Responsibility, Available at: <https://pecb.com/en/education-and-certification-for-individuals/iso-26000>
- 175- ISO 26000:2010, Guidance on social responsibility, Available at: <https://www.iso.org/standard/42546.html>
- 176- International Organization for Standardization, **Discovering ISO 26000, Guidance on social responsibility**, Available on the site: <https://www.iso.org/files/live/sites/isoorg/files/store/en/PUB100258.pdf>

خامسا: المواقع الإلكترونية

1- باللغة العربية:

177. أحمد سمير، المسؤولية الاجتماعية للشركات، متاح على الموقع الأتي: <https://www.accountingwithahmedsamir.com/2021/08/8-corporate-social-responsibility.html>
178. أيمن عبد الله، تطور مفهوم المحاسبة عن الموارد البشرية وأهميتها وأهدافها، متاح على الموقع الأتي: <https://ay83m.wordpress.com>
179. سلوى شرف، مفهوم محاسبة الموارد البشرية، مدونة إدارة الموارد البشرية، 2009، متاح على الموقع الأتي: <https://humanresourcesblogger.wordpress.com>
180. منصور العور، المسؤولية المجتمعية للمؤسسات ماهيتها وركائزها الخمسة، موقع التميز، 02 فيفري 2010، متاح على الموقع الأتي: www.excellencemag.org
181. محمد علواني، هرم Carroll للمسؤولية الاجتماعية.. المبادئ والأبعاد، متاح على الموقع: <https://www.rowadalaamal.com>
182. فتحي بسطامي، هرم كارول للمسؤولية الاجتماعية، الشبكة السعودية للمسؤولية الاجتماعية، السعودية، 21 جوان 2021
- على الموقع: <https://csrsa.net/post/1531>
183. محمد علواني، هرم Carroll للمسؤولية الاجتماعية.. المبادئ والأبعاد، موقع رواد الأعمال، السعودية، 01 سبتمبر 2019، متاح على الموقع: <https://www.rowadalaamal.com>
184. حمزة كحال، فائض الإسمنت يورق الحكومة الجزائرية، 06 سبتمبر 2021، متاح على الموقع الأتي: <https://www.alaraby.co.uk/economy>
185. المنظمة الدولية للتوحيد القياسي: <https://www.iso.org>
186. وزارة الصناعة الجزائرية: <https://www.industrie.gov.dz>
187. وزارة التجارة وترقية الصادرات الجزائرية: <https://www.commerce.gov.dz>
188. مؤسسة الإسمنت عين التوتة-باتنة: <http://www.scimat.dz>
189. مؤسسة الإسمنت حامة بوزيان-بسنطينة: <http://www.schb.dz>
190. مؤسسة الإسمنت حجار السود-بسكيكدة: <http://www.schs.dz>
191. مؤسسة الإسمنت تبسة: <http://www.sct.dz>

192. libnor, SR Project-ISO 26000 MENA Project, Available at:
<http://www.libnor.gov.lb/CustomPage.aspx?id=44>
193. Audrey Gervoise, **Bilan Social: tout savoir sur son fonctionnement!**, (Publié le 10/02/2022): sur site:
[https://culture-rh.com/bilan-social/#Quelle est la periodicite du bilan social](https://culture-rh.com/bilan-social/#Quelle%20est%20la%20periodicite%20du%20bilan%20social)
194. Kirti Solanki, **Human Resource Accounting -Definition, Objectives, Process, Models, Advantages & Disadvantages**, 2020, available at:
<https://www.toppers4u.com/2020/12/human-resource-accounting-objectives.html>
195. mchugh, J; mchugh, S; nickels, W. G, 2012, Available at:
<https://slideplayer.com/slide/14057056/>
196. Agence de presse algérienne, GICA enregistre une production record de près de 14 millions de tonnes, sur site:
<https://www.aps.dz/ar/economie/51972-14-2017>
197. Le Ministère de l'Industrie, le Groupe industriel des ciments d'Algérie, sur le site:
<https://www.industrie.gov.dz/gica>
198. Société Des Ciment De Ain El Kebira, SCAEK, sur le site:
<http://www.scaek.dz/Apropos>
199. Société des ciments ain touta, SCIMAT, sur le site:
<http://www.scimat.dz>
200. Société des ciments de Hamma Bouziane, SCHB, sur le site
<http://www.schb.dz>
201. Société des ciments de Hadjar-Soud, SCHS, sur le site:
<http://www.schs.dz>
202. Société des ciments de Tebessa, sur le site:
<http://www.sct.dz/>



الملاحف

الملحق الأول: الإستبانة باللغة العربية

استبانة البحث

هذه الإستبانة موجهة إلى:

❖ مديري وإطارات مصلحة الموارد البشرية وكذلك مصلحة المحاسبة والمالية في مختلف المستويات التنظيمية.

السلام عليكم ورحمة الله تعالى وبركاته

يسرنا أن نضع بين أيديكم هذه الإستبانة التي صممت في إطار التحضير لأطروحة دكتوراه تخصص محاسبة الموسومة بـ "مساهمة محاسبة الموارد البشرية في إرساء أبعاد المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الصناعية-دراسة حالة المؤسسات الصناعية لمجمع إسمنت الشرق الجزائري- وحتى يتم استكمال هذه الدراسة بشكل دقيق، نرجو الإجابة على الأسئلة المطروحة فيه كاملة، وذلك بوضع علامة (X) في المربع المناسب، كما نشكركم على المساعدة في انجاز هذا العمل، علما أن كافة البيانات المقدمة تعامل بكل سرية وتستخدم لأغراض البحث العلمي فقط. شاكرين حسن تعاونكم ولكم منا فائق الاحترام والتقدير.

طالب الدكتوراه: موسى رضا

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة

جامعة غرداية

القسم الأول: البيانات الشخصية

نرجو منكم التكرم بالإجابة على التساؤلات التالية وذلك بوضع إشارة (X) أمام الاختيار الذي تراه مناسباً

	أنثى		ذكر
--	------	--	-----

(1) الجنس

	من 30 إلى 40 سنة		أقل من 30 سنة
	51 سنة فأكثر		من 41 إلى 50 سنة

(2) العمر

	ليسانس/ تقني سامي		شهادة مهنية
	ماجستير/ دكتوراه		مهندس أو ماستر

(3) المستوى التعليمي

	من 05 إلى 10 سنوات		أقل من 05 سنوات
	16 سنة فأكثر		من 11 إلى 15 سنة

(4) سنوات الخبرة

.....	رقم الولاية
-------	-------------	-------

(5) المقر المهني (الولاية)

القسم الثاني: محاور الإستبانة

المحور الأول: محاسبة الموارد البشرية

محور محاسبة الموارد البشرية: ضع علامة (x) أمام الإختيار الذي تراه مناسباً

ر	فقرات الاستبيان	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
	إدراك مفهوم محاسبة الموارد البشرية للمؤسسة					
01	يعد مفهوم محاسبة الموارد البشرية من المفاهيم الحديثة وغير المعروفة بشكل جيد لدى المؤسسة					
02	قبول إدارة المؤسسة لأهمية محاسبة الموارد البشرية					
03	تهتم المؤسسة بتقديم البيانات والمعلومات المتعلقة بأعباء الموارد البشرية					
04	تقييم الموارد البشرية كأحد الأصول يجعل المؤسسة تدرك القيمة الحقيقية للعنصر البشري لديها					
05	تطبيق محاسبة الموارد البشرية يساهم في تصميم نظام معلومات متكامل يجمع بين الجانب المحاسبي والاجتماعي					
	قياس المورد البشري على مستوى المؤسسة					
06	يمكن اعتبار الفرد كأصل يمكن قياسه في مؤسستكم					
07	تستعمل الشركة وتطور مقاييس دقيقة لمحاسبة الموارد البشرية					
08	يجب رسملة رأس المال البشري ومعاملته كأصل في مؤسستكم					
09	لا يتيح النظام المحاسبي المالي (SCF) إمكانية تحديد تكلفة الموارد البشرية بدقة					
10	تعتبر الحصيلة الاجتماعية قاعدة معلوماتية تعمل على توفير مختلف المعلومات المتعلقة بتكاليف الموارد البشرية					
11	تتقبل المؤسسة تحمل تكاليف إضافية في سبيل استقطاب وتدريب وتأهيل موظفيها باعتبارهم موارد اقتصادية عالية القيمة					
12	تؤدي عملية القياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية في المؤسسة إلى تحسين الأداء الاجتماعي وزيادة المنافع الاجتماعية					
13	تهتم المؤسسة بالسياسات ذات العلاقة بالجوانب الاجتماعية مثل التكوين، بحوث التطوير، فتح مطعم... الخ					
	معوقات اعتماد محاسبة الموارد البشرية على مستوى المؤسسة					
14	يشكل غياب معيار واضح يحدد آلية القياس أهم الصعوبات التي تعيق تطبيق محاسبة الموارد البشرية في المؤسسة					

					15	صعوبة قياس تكلفة الموارد البشرية بموضوعية لكونها تتم وفق أساليب معقدة لا تتوفر في المؤسسة
					16	عدم وجود حق الملكية القانوني للموارد البشرية وبالتالي استبعاده من الأصول على مستوى المؤسسة
					17	وجود اتجاهات تنادي بعدم رسملة تكاليف الموارد البشرية بين المحاسبين باعتبارها كائنات حية وليست آلات
					18	صعوبة قياس المنافع أو الخدمات المستقبلية الخاصة بالموارد البشرية
						المجموع: محاسبة الموارد البشرية

المحور الثاني: أبعاد المسؤولية الاجتماعية

محور أبعاد المسؤولية الاجتماعية: ضع علامة (X) أمام الإختيار الذي تراه مناسباً						
الرقم	فقرات البعد الاقتصادي	متوفر بشكل كامل	متوفر بشكل جيد	لا أدري	متوفر بشكل بسيط	غير متوفر إطلاقاً
19	تحقق المؤسسة ربح اقتصادي دون المساس بمستويات الأجور ونوعية المنتجات					
20	تسعى مؤسستكم إلى الزيادة في إنتاجيتها عن طريق رفع كفاءة مواردها البشرية					
21	تسعى مؤسستكم إلى تقديم منتجات متميزة وبأسعار منخفضة					
22	تهدف مؤسستكم إلى زيادة مبيعاتها من خلال الرفع في كفاءة مواردها البشرية					
23	يستفيد العمال من الأرباح والفوائد التي تحققها المؤسسة؟					
24	تسعى مؤسستكم إلى تحسين أدائها المالي ومنع احتكار منتجاتها					
المجموع: البعد الاقتصادي						
الرقم	فقرات البعد القانوني (البيئي والاجتماعي)	متوفر بشكل كامل	متوفر بشكل جيد	لا أدري	متوفر بشكل بسيط	غير متوفر إطلاقاً
25	يوجد نظام محاسبي ملائم لقياس وتقييم تكاليف الأداء البيئي					
26	تعمل الشركة على الاهتمام بأدائها البيئي لما له من أثر في المحافظة على عاملها وتوظيف آخرين عند الحاجة					
27	تنظم المؤسسة نقاشات دورية عن ظروف العمل مع النقابات					
28	تلتزم مؤسستكم بالإجراءات الحكومية لحماية البيئة والمحافظة عليها					
29	تركز مؤسستكم على التحسين المستمر للعمليات والبرامج الكفيلة بتقليل معدلات التلوث					

					30	تهتم المؤسسة بتطبيق المبادئ التي دعت إليها المواصفة العالمية للتقييس iso 26000 لدعم وتحسن أدائها الاجتماعي
					31	تسعى مؤسستكم إلى ترشيد استهلاك الموارد "مواد أولية، طاقة، ماء،..."
					32	تهتم مؤسستكم بالنفقات الموجهة للبحث والتطوير في مجال البيئة
المجموع: البعد القانوني						
					الرقم	فقرات البعد الأخلاقي
غير متوفر إطلاقاً	متوفر بشكل بسيط	لا أدرى	متوفر بشكل جيد	متوفر بشكل كامل		
					33	تقوم المؤسسة بإجراء ندوات واجتماعات مع عمالها من أجل ترسيخ القيم الأخلاقية
					34	تقوم مؤسستكم باحترام جميع العمال دون تمييز وتحسين ظروف العمل
					35	تعمل مؤسستكم على مكافحة الممارسات غير الأخلاقية في العمل
					36	تلتزم مؤسستكم بمبدأ تكافؤ الفرص بين جميع العاملين
					37	تهتم مؤسستكم بمعرفة مدى رضا العمال عن العمل
					38	تركز مؤسستكم على تحقيق السلامة المهنية وتوفير الرعاية الطبية للعاملين
المجموع: البعد الأخلاقي						
					الرقم	فقرات البعد الإنساني
غير متوفر إطلاقاً	متوفر بشكل بسيط	لا أدرى	متوفر بشكل جيد	متوفر بشكل كامل		
					39	يلتزم العمال بتطبيق الأخلاقيات المفروضة ضمن دستور أخلاقيات لعل الخاص بالشركة.
					40	تسعى الإدارة إلى تحقيق التوازن بين مصالح الأفراد دون تمييز.
					41	تفصح الشركة عن المعلومات بشفافية ودون إحداث تغييرات.
					42	هناك حاجة في المؤسسة إلى تطبيق محاسبة تساهم في اتخاذ القرارات الرشيدة المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية
					43	تشجع المؤسسة عاملها على الانخراط في الأنشطة الخيرية (مسابقات، دورات رياضية...)
					44	تخصص المؤسسة ميزانية خاصة للإعانات الخيرية والاجتماعية
المجموع: البعد الإنساني						

ملاحظات:

.....

.....

.....

.....

نشكركم على حسن تعاونكم، وجازاكم الله خيرا

الملحق الثاني: الإستبانة باللغة الفرنسية

Questionnaire Pour une recherche universitaire

Ce questionnaire s'adresse à:

- ❖ **Managers et cadres de la Direction des Ressources Humaines ainsi que de la Direction Comptable et Financière à différents niveaux organisationnels.**

Recevez, Mademoiselle, Madame, Monsieur mes salutations respectueuses.

Nous avons le plaisir de mettre entre vos mains ce questionnaire, qui a été conçu dans le cadre de la préparation d'une thèse de doctorat spécialisée en comptabilité intitulée "L'apport de la comptabilité des ressources humaines dans l'établissement des dimensions de la responsabilité sociale des entreprises industrielles - une étude de cas de les entreprises industrielles du Complexe Cimentier Algérien Orient –

Afin de mener à bien cette étude, nous vous prions de bien vouloir répondre intégralement aux questions qui y sont posées en inscrivant un (X) dans la case appropriée Nous vous remercions également pour votre aide dans la réalisation de ce travail, sachant que toutes les données fournies sont traitées de manière confidentielle et ne sont utilisées qu'à des fins de recherche scientifique.

Nous vous remercions de votre aimable coopération, et vous avons le plus grand respect et appréciation.

Doctorant: MOUSSA Ridha

Faculté des sciences économiques, des sciences commerciales et des sciences de
gestion

Département: Finances et Comptabilité

Spécialité: Comptabilité

Université de Ghardaïa

Année universitaire 2022-2023

PARTIE I. Informations générales

**Nous vous prions de bien vouloir répondre aux questions suivantes
Mettre (x) à la réponse appropriée**

1) sexe	MASCULIN	<input type="checkbox"/>	féminin	<input type="checkbox"/>
2) Âge	Moins de 30 ans	<input type="checkbox"/>	de 30 à 40	<input type="checkbox"/>
	de 41 à 50	<input type="checkbox"/>	plus de 51	<input type="checkbox"/>
3) Qualification scientifique	Diplôme Professionnel	<input type="checkbox"/>	Licence/ TS	<input type="checkbox"/>
	Master/ Ingénieur	<input type="checkbox"/>	Magister/ Doctorat	<input type="checkbox"/>
4) Expérience professionnelle	Moins de 5 ans	<input type="checkbox"/>	de 5 à 10	<input type="checkbox"/>
	de 11 à 15	<input type="checkbox"/>	plus de 16	<input type="checkbox"/>
5) Siège professionnel	<input type="checkbox"/>	Code de la Wilaya	<input type="checkbox"/>

La deuxième section: les axes du questionnaire

Axe I: Comptabilité des ressources humaines

Comptabilité des ressources humaines - Mettre (x) à la réponse appropriée						
N°	paragraphes du questionnaire					
Réaliser le concept de comptabilité des ressources humaines pour L'entreprise		Tout à Fait D'accord	D'accord	Neutre	Pas D'accord	Absolument Pas D'accord
01	Le concept de comptabilité des ressources humaines est l'un des concepts modernes qui n'est pas bien connu de l'organisation					
02	La direction de l'organisation reconnaît l'importance de la comptabilité des ressources humaines					
03	La direction de l'organisation accepte l'importance de la comptabilité des ressources humaines					
04	L'évaluation des ressources humaines en tant qu'atout permet à l'organisation de réaliser la vraie valeur de son élément humain					
05	L'application de la comptabilité des ressources humaines contribue à la conception d'un système d'information intégré alliant les aspects comptables et sociaux					
Mesurer les ressources humaines au niveau de l'entreprise		Tout à Fait D'accord	D'accord	Neutre	Pas D'accord	Absolument Pas D'accord
06	L'individu peut être considéré comme un atout mesurable dans votre organisation					
07	L'entreprise utilise et développe des mesures précises de comptabilité des ressources humaines					
08	Le capital humain doit être capitalisé et traité comme un atout dans votre organisation					
09	Le système de comptabilité financière (SCF) ne permet pas une détermination précise du coût des ressources humaines					
10	Le résultat social est une base d'informations qui fournit diverses informations liées aux coûts des ressources humaines					
11	L'organisation accepte des coûts supplémentaires afin d'attirer, de former et de qualifier ses employés car ils sont des ressources économiques de grande valeur					
12	Le processus de mesure comptable des coûts sociaux dans l'organisation améliore la performance sociale et augmente les avantages sociaux					
13	L'institution est concernée par les politiques					

	liées aux aspects sociaux tels que la formation, la recherche pour le développement, l'ouverture d'un restaurant...etc					
	Obstacles à l'adoption de la comptabilité des ressources humaines au niveau de l'entreprise	Tout à Fait D'accord	D'accord	Neutre	Pas D'accord	Absolument Pas D'accord
14	L'absence d'une norme claire qui définit le mécanisme de mesure constitue les difficultés les plus importantes qui entravent l'application de la comptabilité des ressources humaines dans l'organisation					
15	Difficulté à mesurer objectivement le coût des ressources humaines car cela se fait selon des méthodes complexes qui ne sont pas disponibles dans l'organisation					
16	Absence de titre légal sur les ressources humaines et donc exclusion de celles-ci des actifs à l'échelle de l'entreprise					
17	L'existence de tendances appelant à la non capitalisation des coûts des ressources humaines chez les comptables en tant qu'êtres vivants et non machines					
18	Difficulté à mesurer les avantages ou services futurs liés aux ressources humaines					

Axe II: les dimensions de la responsabilité sociale

dimensions de la responsabilité sociale - Mettre (x) à la réponse appropriée						
N°	Paragraphes de la dimension économique	Tout à fait possible	Possible	Possible dans une certaine mesure	Impossible	Tout à fait impossible
19	L'entreprise réalise un profit économique sans compromettre les niveaux de salaire et la qualité des produits					
20	Votre organisation cherche à augmenter sa productivité en augmentant l'efficacité de ses ressources humaines					
21	Votre organisation cherche à fournir des produits distingués à bas prix					
22	Votre organisation vise à augmenter ses ventes en augmentant l'efficacité de ses ressources humaines					
23	Les travailleurs bénéficient-ils des profits et avantages réalisés par l'entreprise ?					
24	Votre organisation cherche à améliorer ses performances financières et à éviter un monopole sur ses produits					

Paragrapbes de la dimension juridique (sociale et environnementale)		Tout à fait possible	Possible	Possible dans une certaine mesure	Impossible	Tout à fait impossible
25	Il existe un système comptable adéquat pour mesurer et évaluer les coûts de la performance environnementale					
26	L'entreprise est attentive à sa performance environnementale en raison de son impact sur la préservation de ses employés et l'emploi d'autres en cas de besoin					
27	La Fondation organise des échanges périodiques sur les conditions de travail avec les syndicats					
28	Votre organisation s'engage à respecter les mesures gouvernementales pour protéger et préserver l'environnement					
29	Votre organisation se concentre sur l'amélioration continue des processus et des programmes pour réduire les taux de pollution					
30	L'organisation est intéressée à appliquer les principes demandés par la norme internationale de normalisation ISO 26000 pour soutenir et améliorer sa performance sociale					
31	Votre organisation cherche à rationaliser la consommation des ressources "matières premières, énergie, eau, ...					
32	Votre organisation est concernée par des dépenses consacrées à la recherche et au développement dans le domaine de l'environnement					
Paragrapbes de la dimension morale		Tout à fait possible	Possible	Possible dans une certaine mesure	Impossible	Tout à fait impossible
33	La société organise des séminaires et des réunions avec ses travailleurs afin de consolider les valeurs éthiques					
34	Votre société respecte tous les travailleurs sans discrimination et améliore les conditions de travail					
35	Votre société lutte contre les pratiques contraires à l'éthique au travail					
36	Votre société s'engage à respecter le principe de l'égalité des chances pour tous les employés					
37	Votre société souhaite savoir dans quelle mesure les travailleurs sont satisfaits du travail					
38	Votre société se concentre sur la sécurité au travail et la fourniture de soins médicaux aux travailleurs					

Paragrapes de la dimension humaine		Tout à fait possible	Possible	Possible dans une certaine mesure	Impossible	Tout à fait impossible
39	Les travailleurs s'engagent à appliquer l'éthique imposée par le Code d'éthique de l'entreprise.					
40	La direction cherche à équilibrer les intérêts des individus sans discrimination.					
41	La société divulgue les informations de manière transparente et sans apporter de modifications.					
42	Il est nécessaire dans l'organisation d'appliquer une comptabilité qui contribue à une prise de décision rationnelle liée à la responsabilité sociétale					
43	La société encourage ses collaborateurs à s'engager dans des actions caritatives (concours, tournois sportifs...)					
44	La société alloue un budget spécial aux prestations caritatives et sociales					
Remarques:						

Merci pour votre collaboration

الملحق الثالث: قائمة الأساتذة المحكمين

جدول رقم (01): الأساتذة المحكمين لأداة الدراسة (الإستبانة)

الاسم واللقب	الرتبة العلمية	جهة العمل (جامعة الإنتماء)	التخصص
د. بهاز جيلالي	أستاذ محاضر (أ)	جامعة غرداية	محاسبة ومالية
د. طارق فارس	أستاذ محاضر (أ)	جامعة الشيخ العربي التبسي- تبسة	إدارة أعمال المؤسسات
د. سعيداني محمد السعيد	أستاذ محاضر (ب)	جامعة الأغواط	محاسبة
د. صونيا زحاف	أستاذ محاضر (أ)	جامعة الشيخ العربي التبسي- تبسة	دراسات مالية ومحاسبية
د. بن طه لحبيب	أستاذ محاضر (أ)	جامعة قاصدي مرباح - ورقلة	إقتصاد كمي
د. مناعي بريزة	أستاذ تعليم ثانوي	ثانوية مزهودي إبراهيم-تبسة	لغة فرنسية (تدقيق لغوي)

الملحق رقم (04): البيانات الشخصية

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	108	62.8	62.8	62.8
	64	37.2	37.2	100.0
Total	172	100.0	100.0	

العمرية

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
30	46	26.7	26.7	26.7
40 30	68	39.5	39.5	66.3
Valide 50 41	37	21.5	21.5	87.8
51	21	12.2	12.2	100.0
Total	172	100.0	100.0	

التعليمي

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
شهادة مهنية	39	22.7	22.7	22.7
ليسانس	78	45.3	45.3	68.0
Valide مهندس/	46	27.0	27.0	95.0
ماجستير/	09	5.0	5.0	100.0
Total	172	100.0	100.0	

المهنية

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
5	26	15.1	15.1	15.1
10 5	62	36.0	36.0	51.2
Valide 15 11	48	27.9	27.9	79.1
16	36	20.9	20.9	100.0
Total	172	100.0	100.0	

الملحق رقم (05): نتائج ثبات المقياس (باستخدام ألفا كرونباخ)

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.972	44

الفا كرونباخ للمقياس ككل (44 عبارة)

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.709	18

معامل الفا كرونباخ للمحور المتعلق بمحاسبة الموارد البشرية (18 عبارة)

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.995	26

معامل الفا كرونباخ للمحور المتعلق بالمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات (26 عبارة)

الملحق رقم (06): نتائج اختبار التوزيع الطبيعي لبيانات الدراسة

Test de Kolmogorov-Smirnov à un échantillon

		—		—
N		172	172	172
Paramètres normaux ^{a,b}	Moyenne	3.3556	2.9639	2.6928
	Ecart-type	.34541	.73567	1.17106
Différences les plus extrêmes	Absolue	.062	.095	.100
	Positive	.062	.095	.100
	Négative	-.061-	-.065-	-.074-
Z de Kolmogorov-Smirnov		.819	1.251	1.318
Signification asymptotique (bilatérale)		.513	.087	.062

a. La distribution à tester est gaussienne.

b. Calculée à partir des données.

الملحق رقم (07): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات مسيري المؤسسات محل الدراسة

المحور الأول: محاسبة الموارد البشرية

Statistiques descriptives

	N	Moyenne	Ecart type
q1	172	4.08	.496
q2	172	4.02	.229
q3	172	3.21	.987
q4	172	3.98	.296
q5	172	3.65	.738
q6	172	2.55	.963
q7	171	2.08	.584
q8	172	2.20	1.096
q9	172	4.09	.633
q10	172	3.75	.796
q11	172	2.56	.900
q12	172	3.73	1.154
q13	172	4.28	.615
q14	172	3.16	.995
q15	172	3.46	.993
q16	172	2.93	1.257
q17	172	4.29	.628
q18	172	2.88	.925
N valide (listwise)	171		

الملحق رقم (08): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات مسيري المؤسسات محل الدراسة

المحور الثاني: أبعاد المسؤولية الاجتماعية

Statistiques descriptives

	N	Moyenne	Ecart type
q19	172	4.07	1.197
q20	172	3.95	1.059
q21	172	3.31	1.226
q22	172	3.52	1.295
q23	172	3.88	1.064
q24	172	4.17	1.145
q25	172	3.72	1.342
q26	172	3.65	1.202
q27	172	3.36	1.232
q28	172	3.90	1.255
q29	172	3.43	1.155
q30	172	3.45	1.335
q31	172	3.57	1.219
q32	172	3.30	1.247
q33	172	3.17	1.254
q34	172	3.31	1.300
q35	172	3.49	1.209
q36	172	3.40	1.271
q37	172	3.11	1.206
q38	172	3.60	1.308
q39	172	3.48	1.254
q40	172	3.57	1.316
q41	172	3.32	1.258
q42	172	3.73	1.367
q43	172	3.64	1.265
q44	172	3.29	1.259
N valide (listwise)	172		

الملحق رقم (09): إجمالي المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية

إجمالي المتوسطات والانحرافات المعيارية للعبارة الإسبانية

Statistiques descriptives

	N	Moyenne	Ecart type
	172	2.9639	.73567
N valide (listwise)	172		

إجمالي المتوسطات والانحرافات المعيارية للمحاور

Statistiques descriptives

	N	Moyenne	Ecart type
_	172	3.3556	.34541
_	172	2.6928	1.17106
1 _ المتغير__	172	3.7872	.31355
2 _ المتغير__	172	3.1552	.41442
3 _ المتغير__	172	3.2442	.56187
N valide (listwise)	172		

الملحق رقم (10): نتائج برنامج (SPSS) لاختبار الفرضية الرئيسية

Variables introduites/supprimées^a

Modèle	Variables introduites	Variables supprimées	Méthode
1	المتغير _ 3, المتغير _ 1, المتغير _ 2 ^b	.	Entrée

a. Variable dépendante : _

b. Toutes variables requises saisies.

Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation	Changement dans les statistiques				
					Variation de R-deux	Variation de F	ddl1	ddl2	Sig. Variation de F
1	.721 ^a	.520	.512	1.51343	.060	3.579	3	168	.005

a. Valeurs prédites : (constantes), المتغير _ 3, المتغير _ 1, المتغير _ 2

ANOVA^a

Modèle	Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	D	Sig.	
1						
	Régression	14.088	3	4.696	3.579	.005 ^b
	Résidu	220.418	168	1.312		
	Total	234.506	171			

a. Variable dépendante : _

b. Valeurs prédites : (constantes), المتغير _ 3, المتغير _ 1, المتغير _ 2

Coefficients^a

Modèle	Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.	
	A	Erreur standard	Bêta			
1						
	(Constante)	-.456-	1.097		-.416-	.008
	المتغير _ 1	.453	.315	.121	1.437	.003
	المتغير _ 2	.486	.281	.172	1.730	.006
	المتغير _ 3	-.031-	.189	-.015-	-.162-	.001

a. Variable dépendante : _

الملحق رقم (11): نتائج برنامج (SPSS) لاختبار الفرضية الرابعة

Variables introduites/supprimées^a

Modèle	Variables introduites	Variables supprimées	Méthode
1	_المتغير_ 1 ^b	.	Entrée

a. Variable dépendante : _

b. Toutes variables requises saisies.

Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation	Changement dans les statistiques				
					Variation de R-deux	Variation de F	ddl1	ddl2	Sig. Variation de F
1	.755 ^a	.570	.0560	1.48739	.039	6.891	1	170	.009

a. Valeurs prédites : (constantes), _المتغير_ 1

ANOVA^a

Modèle	Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	D	Sig.
1 Régression	9.136	1	9.136	6.891	.009 ^b
1 Résidu	225.370	170	1.326		
Total	234.506	171			

a. Variable dépendante : _

b. Valeurs prédites : (constantes), _المتغير_ 1

الملحق رقم (12): نتائج برنامج (SPSS) لاختبار الفرضية الخامسة

Variables introduites/supprimées^a

Modèle	Variables introduites	Variables supprimées	Méthode
1	_ المتغير _ 2 ^b	.	Entrée

a. Variable dépendante : _

b. Toutes variables requises saisies.

Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation	Changement dans les statistiques				
					Variation de R-deux	Variation de F	ddl1	ddl2	Sig. Variation de F
1	.736 ^a	.0542	.0531	1.05358	.048	8.620	1	170	.004

a. Valeurs prédites : (constantes), _ المتغير _ 2

ANOVA^a

Modèle	Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	D	Sig.
1 Régression	11.317	1	11.317	8.620	.004 ^b
1 Résidu	223.189	170	1.313		
Total	234.506	171			

a. Variable dépendante : _

b. Valeurs prédites : (constantes), _ المتغير _ 2

الملحق رقم (13): نتائج برنامج (SPSS) لاختبار الفرضية السادسة

Variables introduites/supprimées^a

Modèle	Variables introduites	Variables supprimées	Méthode
1	_ المتغير _ 3 ^b	.	Entrée

a. Variable dépendante : _

b. Toutes variables requises saisies.

Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation	Changement dans les statistiques				
					Variation de R-deux	Variation de F	ddl1	ddl2	Sig. Variation de F
1	.789 ^a	.622	.602	1.50933	.012	8.094	1	170	.000

a. Valeurs prédites : (constantes), _ المتغير _ 3

ANOVA^a

Modèle	Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	D	Sig.
1 Régression	2.854	1	2.854	11.094	.000 ^b
1 Résidu	231.652	170	1.363		
Total	234.506	171			

a. Variable dépendante : _

b. Valeurs prédites : (constantes), _ المتغير _ 3

