



## الشركات الصناعية الليبية ومدى التزامها بتطبيق القوانين والمعايير الدولية في الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية بقوائمها المالية ( دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية في المنطقة الغربية )

د. رمضان مسعود عبدالله خليفة - كلية المحاسبة - الرجبان - جامعة الزنتان .

### المُقدِّمة :

كثيراً من الشركات تتهرب من مسؤوليتها الاجتماعية في حماية البيئة , وفي إسهاماتها في تطوير المناطق التي تشتغل فيها وخاصة في حالة عدم وجود رادع قانوني, أو معايير دولية تلزم تلك الشركات على الالتزام بمسؤوليتها الاجتماعية إلا أنه يمكن للدولة إلزام الشركات الصناعية بتحميلها المسؤولية الاجتماعية لحماية البيئة وحماية كوارها البشرية , وتطوير المناطق التي تشتغل فيها الشركات , من خلال إصدار القوانين التي تتمشى مع المعايير الدولية يجعل هذه الشركات تطبق القوانين والإفصاح عنها في قوائمها المالية , فالمسؤولية الاجتماعية تحمي حق الموظف في التدريب لتطوير نفسه , أو في حالة تعرضه لإصابة عمل , وكذلك حماية البيئة من التلوث نتيجة المخلفات والغازات السامة التي تفرزها الشركات بسبب إنتاجها , ولهذا تلجأ الشركات الصناعية إلى الإفصاح عن المبالغ المخصصة في قوائمها المالية حتى تحمي نفسها من غرامات مالية قد تتعرض لها نتيجة القضايا المرفوعة عليها من المتضررين المباشرين وغير المباشرين , فالإفصاح المحاسبي عن المبالغ المخصصة والمستفدة في المشاركة الاجتماعية في تطوير المناطق التي تتواجد فيها , أو في المشاركة الاجتماعية لموظفيها , أو المخصصة لحماية البيئة يمنحها احترام وتقدير الدولة , والمنظمات المحلية والدولية.

### مشكلة الدراسة :

يعد الإفصاح الكافي أحد الخصائص الرئيسية لجودة التقارير المالية , والتي يجب أن تتوفر في تلك التقارير والمعلومات مدى التزام الشركات بتخصيص أوجه الصرف على المستلزمات الاجتماعية وإسهامها في تطوير المناطق التي تتواجد فيها مصانع وإدارة الشركات , وعليه فإن مشكلة الدراسة تتمثل في السؤال التالي :

هل الشركات الصناعية الليبية تطبق القوانين والمعايير الدولية في الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في قوائمها المالية ؟

### أهمية الدراسة:

تتمثل أهمية الدراسة في التطرق إلى موضوع الإفصاح المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية ، والتعرف على الدور الاجتماعي للشركات الصناعية الليبية ومدى إسهامها في تنمية المناطق التي تزاوّل فيها نشاطها الصناعي.

### أهداف الدراسة:

- يهدف البحث إلى تحقيق عدّة أهداف تتمثل في الآتي:
  - 1- التعرف على مدى الإفصاح المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية للشركات الصناعية.
  - 2- التعرف على القوانين والمعايير الدولية التي تلزم الشركات الصناعية بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.
  - 3- التعرف على مدى إسهام الشركات الصناعية في تنمية المناطق التي تزاوّل فيها نشاطها الصناعي.
  - 4- معرفة دراسات الفكر المحاسبي التي تناولت الإفصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية للشركات.

### الدراسات السابقة :

توجد بعض الدراسات التي تناولت الموضوع ، وهي على النحو الآتي:

- 1- دراسة : طرشى محمد , يخلف إيمان ( الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية من منظور محاسبي) ، تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على مختلف " الطرق وأساليب الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية ، والتي يمكن استخدامها في إعداد المعلومات التي تعبّر عن المسؤولية الاجتماعية إلى مختلف الأطراف المستفيدة واتخاذ القرارات , وقد توصلت لدراسة إلى عدّة نتائج أهمها : توجد صعوبة في قياس قيمة المنافع الاجتماعية , وعدم وجود مفهوم محدد للتكاليف والمنافع الاجتماعية , فضلا عن صعوبات في القياس النقدي لها والتي دفعت إلى اللجوء إلى القياس الوصفي الذي لا يتفق مع ما أتت به المبادئ المحاسبية , كما أن الاطار الفكري لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية يخضع للاجتهاد والحكم الشخصي بما يتناقض مع مبدأ الموضوعية في المحاسبة (1).



2- **دراسة:** محمد المعتز المجتبي إبراهيم, رانية نورالدين عثمان محمد ( أشر القياس والإفصاح المحاسبي لأنشطة المسؤولية الاجتماعية على فاعلية وجودة التقارير المالية )، تهدف هذه الدراسة إلى اختبار فرضيات الدراسة التي تنص على أن القياس والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية لشركات الاتصالات يؤثر على جودة التقارير المالية , بينما الفرضية الثانية تناولت القياس والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية لشركات الاتصالات يؤثر على جودة التقارير المالية , وقد توصلت الدراسة الى عدة نتائج أهمها : صحة الفرضيات حيث إن القياس والإفصاح المحاسبي للأنشطة الاجتماعية ذو تأثير إيجابي على جودة وفعالية التقارير المالية" (2).

3- **دراسة:** حامد أحمد صالح أبوسمرة ، ( معوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية من وجهة نظر مدققي الحسابات وإدارات الشركات)، وتهدف هذه الدراسة إلى التعرف على معوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية, كما هدفت الدراسة إلى دراسة محتوى التقارير المالية الصادرة من تلك الشركات ، وذلك لمعرفة نقاط القوة والضعف في واقع الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية , وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها: وجود معوقات تحدّ من الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات المساهمة العامة تمثلت في ضعف التشريعات المتعلقة بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية والبيئية , وضعف الاهتمام بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية من قبل الجمعيات المهنية الفلسطينية , وزيادة التكاليف المترتبة على الإفصاح الاجتماعي, وتمثل ذلك في ضعف رقابة أجهزة السلطة الفلسطينية في المجال الاجتماعي والبيئي, وضعف دور الإعلام في نشر ثقافة المسؤولية الاجتماعية" (3).

4- **دراسة:** أبوبكر مفتاح شابون ( محاسبة المسؤولية الاجتماعية وتحقيق الرفاه الاجتماعي دراسة تطبيقية لمعرفة مدى إدراك واهتمام الشركات الليبية للحديد والصلب بمدينة مصراته-ليبيا لمفهوم محاسبة المسؤولية الاجتماعية) ، وتهدف الدراسة إلى " التعريف بمفهوم المسؤولية الاجتماعية وإبراز أهمية تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية ودورها في تحقيق الرفاه الاجتماعي ودوافع ومبررات تحمّل المؤسسات للمسؤولية الاجتماعية , والتعرف على مدى إدراك واهتمام المسؤولين بالشركة الليبية للحديد والصلب, وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها : إن إدارات الشركة الليبية للحديد والصلب تدرك مفهوم محاسبة المسؤولية الاجتماعية, أما فيما

يتعلق بالإفصاح عن الأداء الاجتماعي في تقارير مالية منفصلة كانت تشير إلى أنه لا يتم الإفصاح عن الأداء الاجتماعي في تقارير مالية منفصلة , كما أظهرت الدراسة أن المجيبين يعتقدون بأن الشركة تهتم بمجالات محاسبة المسؤولية بمجالاتها المختلفة , وهي : مجال الموارد البشرية , ومجال العلاقة مع العملاء , ومجال المجتمع المحلي , ومجال الموارد الطبيعية والبيئية" (4).

5- دراسة : يوسف محمود جربوع ، ( مدى تطبيق القياس والإفصاح في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بالقوائم المالية في الشركات بقطاع غزة - دراسة استكشافية لآراء المديرين الماليين ورؤساء أقسام المحاسبة في الشركات الصناعية المساهمة العامة في قطاع غزة - فلسطين ) ، وتهدف الدراسة إلى التعرف على مدى وجود منظمات أعمال من الشركات والمؤسسات وغيرها متخصصة لممارسة المسؤولية الاجتماعية في قطاع غزة , حيث توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها : أن المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية لم تحظ بالقدر الكافي من الاهتمام من جانب الجمعيات المهنية للمحاسبة والمراجعة في فلسطين , كما أظهرت الدراسة أن الإطار العام للمسؤولية الاجتماعية هو إطار غير محدد المعالم ، ولم يتفق على أبعاده حتى اليوم بشكل قاطع , كما أظهرت الدراسة أن المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية لهذه المشروعات أنها نشاط يمكن تقنيه عن طريق تحديد فئاته ومجالاته وأهدافه ومتغيراته , وبالتالي يمكن تحديد سبل قياسه والإفصاح عن نتائجه بشكل موضوعي(5).

6- دراسة : شرفي زكريا ، ( محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة الاقتصادية باستخدام طريقة التكاليف على أساس الأنشطة " ABC " دراسة حالة مؤسسة PRoliPos لإنتاج المواد الدسمة "عين مليلة) ، وتهدف هذه الدراسة إلى إظهار حاجة المؤسسات الاقتصادية الجزائرية لتطبيق مفهوم المسؤولية الاجتماعية وإبراز دور طريقة ABC في تحسين أداء المؤسسات , كذلك معرفة بعض الحقائق حول تكاليف المؤسسات الاقتصادية , ومستوى أداءها الاجتماعي, وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها : أن المشاكل التي تواجه المؤسسات في محاسبة مسؤوليتها الاجتماعية هو غياب أداة قياسية واضحة لمحاسبة تكاليفها , وأن الإفصاح عن تكاليف الأنشطة الاجتماعية شرطاً أساسياً من أجل تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية , وكذلك توصلت نتائج الدراسة إلى وجود ضعف في أنظمة التكاليف التقليدية المستخدمة بالخصوص في تحميل الأعباء غير المباشرة ، وكان ذلك بداية ظهور طريقة التكاليف على أساس الأنشطة ABC كما توصلت الدراسة إلى أن من عيوب أنظمة محاسبة



التكاليف إهمالها المسؤولية، وأن طريقة ABC طريقة مجهولة بالنسبة لعمال الإدارة في المؤسسة<sup>(6)</sup>.

7- دراسة : امحمدي فطوم، ( الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية نموذج مقترح ) ، وهدفت الدراسة لاستعراض أهم آراء الباحثين بخصوص طرق ونماذج الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الاقتصادية وتأصيل بعض المفاهيم الأساسية الاجتماعية عن الأداء الاجتماعي. ومناقشة هذه الآراء للوصول إلى نموذج شامل للإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الاقتصادية، وقد توصلت الدراسة إلى أن معظم مخرجات الأنشطة الاجتماعية للمؤسسة سواء كانت مالية أو كمية تؤثر في نفقات والتزامات وأصول المؤسسة وقراراتها الإدارية لذا يجب أن ينعكس ذلك في التقارير المالية وإلا أصبحت نتائجها مضللة، فعلى المؤسسات أن تدرك أولاً مسؤوليتها الاجتماعية ثم تلتزم بها وتفصح عنها ضمن تقارير خاصة أو ضمن التقارير السنوية التقليدية<sup>(7)</sup>.

### اشتقاق فرض الدراسة :

يظهر من خلال استعراض وتحليل النتائج التي توصلت إليها الدراسات السابقة بأن تبني الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية له تأثير إيجابي على جودة وفعالية التقارير المالية وهذا ما توصلت إليه دراسة : محمد المعتر المجتبي إبراهيم، ورائية نورالدين عثمان محمد، وأن الإفصاح عن تكاليف الأنشطة الاجتماعية شرطاً أساسياً من أجل تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية، وهذا ما أشارت إليه دراسة : شرفي زكريا، كما أظهرت دراسة : محمدي فطوم إلى أن معظم مخرجات الأنشطة الاجتماعية للمؤسسة سواء كانت مالية أو كمية تؤثر في نفقات والتزامات وأصول المؤسسة وقراراتها الإدارية، وأظهرت دراسة : يوسف محمود جربوع أن المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية نشاط يمكن تقنيه عن طريق تحديد فئاته ومجالاته وأهدافه ومتغيراته، وبالتالي يمكن تحديد سبل قياسه والإفصاح عن نتائجه بشكل موضوعي، كما أظهرت دراسة : أبوبكر مفتاح شابون أن المجيبين يعتقدون بأن الشركة تهتم بمجالات محاسبة المسؤولية بمجالاتها المختلفة وهي: مجال الموارد البشرية، ومجال العلاقة مع العملاء، ومجال المجتمع المحلي، ومجال الموارد الطبيعية والبيئية، كما أكدت دراستي : طرشي محمد، يخلف إيمان، وحامد أحمد صالح أوسمة بأنه توجد معوقات تحد من الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات المساهمة العامة تمثلت في ضعف التشريعات المتعلقة بالإفصاح عن المسؤولية

الاجتماعية والبيئية , وصعوبة في قياس قيمة المنافع الاجتماعية , وعدم وجود مفهوم محدد للتكاليف والمنافع الاجتماعية , فضلا عن صعوبات في القياس النقدي وضعف الاهتمام بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية من قبل الجمعيات المهنية الفلسطينية , وزيادة التكاليف المترتبة على الإفصاح الاجتماعي , وكذلك توصلت دراسة : شرفي زكريا إلى وجود ضعف في أنظمة التكاليف التقليدية المستخدمة بالخصوص في تحميل الأعباء غير المباشرة وكان ذلك بداية ظهور طريقة التكاليف على أساس الأنشطة ABC , ومن خلال هذه النتائج التي توصلت اليها الدراسات السابقة يمكن اشتقاق فرض الدراسة على النحو التالي :

يوجد التزام من قبل الشركات الصناعية بتطبيق القوانين والمعايير الدولية المتعلقة بالإفصاح الكافي عن البيانات المالية الخاصة بالمسؤولية الاجتماعية.

### منهج البحث :

اعتمد الباحث على المنهج الوصفي في الجانب النظري من خلال المصادر والمراجع المتوفرة التي تبيّن أهمية هذا الموضوع , كما اعتمد في الجانب العملي على المنهج التحليلي , وذلك من خلال دراسة ميدانية , وإعداد استمارة الاستبيان على عينة من الشركات الصناعية الليبية بالمنطقة الغربية.

### حدود الدراسة :

تقتصر الدراسة على الشركات التي يمكن للباحث الوصول إليها أمنيا وقريبة من مقرّ إقامتهما , وهذه الشركات تتمثل في الشركات الآتية : شركة الزاوية لتكرير النفط , وشركة مليته للنفط والغاز , والشركة الوطنية للمطاحن والأعلاف المساهمة فرع (صرمان) , والشركة الأهلية للإسمنت المساهمة.

**أساليب جمع البيانات :** اعتمد الباحث في جمع البيانات لاختبار فروض الدراسة على استمارة الاستبيان .

**أساليب تحليل البيانات :** اعتمد الباحث في اعداد استمارة الاستبانة على مقياس ( ليكرت ) الخماسي للقياس مدى استجابة افراد العينة , وتم استخدام برنامج (spss) للمعالجة والتحليل , واختبار المتغيرات والفروض إحصائيا باستخدام الأساليب الإحصائية المناسبة , واختبار (T-TEST)



## خطة البحث :

تشتمل خطة البحث على مقدمة , ومبحثين , ونتائج وتوصيات ، وهوامش ، حيث احتوت المقدمة على أهمية البحث , وأهدافه , ومشكلته , وفروضة , ومنهجيته , وحدوده وأسلوب تحليله وخطته ، وقد قسم إلى الآتي : المبحث الأول: القوانين والمعايير الدولية المتعلقة بالإفصاح عن البيانات المالية الخاصة بالمسؤولية الاجتماعية. ، المبحث الثاني: اختبار فرض البحث ، والنتائج ، والتوصيات

### المبحث الأول - القوانين والمعايير الدولية المتعلقة بالإفصاح عن البيانات المالية الخاصة بالمسؤولية الاجتماعية :

أصبحت المسؤولية الاجتماعية من المهام الواجب على الشركات الصناعية أخذها في الحسبان ، والإفصاح عنها في قوائمها المالية ، ونتيجة لذلك ظهرت عدة اتجاهات تبين كيفية الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية منها الآتي:

#### الاتجاهات الرئيسية في إعداد التقارير المالية الاجتماعية :

هناك ثلاثة اتجاهات للإفصاح عن البيانات المترتبة عن الأنشطة المتعلقة ببند المسؤولية الاجتماعية للشركات وهي :

**الاتجاه الأول - طريقة الفصل أو الاستقلالية :** إن هذا الاتجاه يقوم بالفصل بين التقارير المالية ، والتقارير المتعلقة ببند المسؤولية الاجتماعية ، حيث يقوم هذا الاتجاه على أساس الفصل بين المعلومات المالية والمعلومات المتعلقة ببند المسؤولية الاجتماعية، باعتبار أن كل منهما يحقق أهدافاً مختلفة ، وبالتالي يجب الإفصاح عن المعلومات المتعلقة ببند المسؤولية الاجتماعية في تقارير منفصلة عن التقارير المالية ، ويمكن تبويب الصور التي تمثل هذا الاتجاه في ثلاثة مجموعات هي (8) :

**(1) التقارير الوصفية Descriptive reports :** تعتبر التقارير الوصفية من أكثر النماذج للإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات شيوعاً في الاستخدام فهي تتضمن وصفاً للأنشطة الاجتماعية التي قامت بها الشركة وفاء لالتزاماتها الاجتماعية، وبذلك دون تحليل للتكاليف التي تحملها الشركة أو المنافع التي نتجت عنها، وتعد الطبيعة التي استخدمتها شركة ( Scovill Manuf Asocial Atiol Report ) للإفصاح عن أنشطتها والتي كان تحت عنوان تقارير العمل الاجتماعي من النماذج التطبيقية لهذا النوع من نماذج الإفصاح يأخذ التقرير الشكل المؤلف لبيان المركز المالي (Statement of financial position) ، حيث يتضمن

جانب أصول الأنشطة التي لها تأثيرات اجتماعية موجبه ، ويتضمن جانب الخصوم الأنشطة التي لها تأثيرات اجتماعية سالبة ، ويلاحظ أنّ تقرير النشاط الاجتماعي للشركة المذكورة على الرغم من أنّه اتخذ الشكل المألوف لبيان المركز المالي ، إلا أنّ الخصائص الأساسية لهذا البيان مفقّدة بسبب أنّ عناصر هذا التقرير بصفة عامة ليس لها قيم نقدية، و- أيضاً - أنّ عناصر الأصول والخصوم ليست وصفاً للجوانب الحسنة والسيئة للأداء الاجتماعي للشركة<sup>(9)</sup>.

## (2) التقارير التي تفصح عن الأنشطة ذات التأثير على المجتمع ( التي تعرض

**كل من التكاليف والمنافع الاجتماعية) Reports that disclose the same effect on the community activities** تقوم هذه المجموعة بالإفصاح

عن الأنشطة ذات التأثير على المجتمع ، وهناك عدة نماذج مقترحة لهذا النوع من التقارير مثل نموذج (Estes)، وهو نموذج يتم فيه مقابلة المنافع الاجتماعية بالتكاليف الاجتماعية بهدف التوصل إلى صافي الفائض ، أو العجز الاجتماعي على مستوى المشروع ، ويرى رواد هذا الاتجاه بضرورة إعداد مثل هذه التقارير بشكل دوري، وبشكل ينسجم مع البيانات المالية التي تعدده الوحدة الاقتصادية، مما يوفّر معلومات متكاملة ، ولكافة الأطراف التي تحتاجها وبصورة توضح مدى تحمل الوحدة لمسؤولياتها تجاه البيئة والمجتمع. وتتميز هذه المجموعة من التقارير بإمكانية تحديد إجمالي تكلفة الآثار المتعلقة ببنود المسؤولية الاجتماعية، وكذلك إمكانية إجراء مقارنات بين الوحدات التي تعمل بنفس النشاط الاقتصادي ولنفس الفترة<sup>(10)</sup>.

## 3- التقارير التي تعرض التكاليف الاجتماعية فقط ( Reports that show only

**the social costs )** : يقتصر هذا النوع من التقارير على بيان المبالغ التي تم إنفاقها على الأنشطة البيئية والاجتماعية التي قامت بها الوحدة الاقتصادية أمّا قيمة المنافع التي حققتها تلك الأنشطة للمجتمع فلا يتم الإفصاح عنها في هذه التقارير نظراً للصعوبات التي تواجه قياس هذه المنافع ومن أمثلة هذه التقارير النموذج الذي قدّمه David (Lionowes) ، والذي أطلق عليه بيان النشاط الاجتماعي الاقتصادي، ويتم إعداد هذا البيان دورياً مع البيانات المالية التقليدية لتوفير المعلومات الاجتماعية التي تحتاجها المجموعات المختلفة المهتمة بالبعد الاجتماعي والاقتصادي للمشروع، كما يتم تبويب الأنشطة الاجتماعية في بيان النشاط الاجتماعي الاقتصادي إلى ثلاث مجموعات ، وكل



مجموعة تمثل مجالاً رئيسياً من مجالات المسؤولية الاجتماعية وهذه المجموعات هي :

1- الأنشطة الخاصة بالأفراد 2- الأنشطة الخاصة بالبيئة 3- الأنشطة الخاصة بالمنتج (11).

### الاتجاه الثاني - طريقة دمج المعلومات الاجتماعية مع المعلومات المالية في تقرير

**واحد :** وفقاً لهذا الأسلوب يتم الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية جنباً إلى جنب مع المعلومات المالية في تقرير واحد من تقارير المحاسبة المالية ، على اعتبار أنّ للأنشطة الاجتماعية تأثيراً على نتيجة النشاط الاقتصادي بطريقة مباشرة أو غير مباشرة، كما أنّ الشركة وحدة واحدة لا تنفصل ومن ثم فإن التقرير يجب أن يشتمل على المعلومات الاقتصادية والاجتماعية ومن النماذج التي تضمنها هذا الاتجاه من الإفصاح .

### (1) نموذج (Abt Associates Inc, 1972) : يحتوي هذا النموذج على

بيانين ، يمثل البيان الأول بيان الدخل المالي الاجتماعي والثاني بيان المركز المالي الاجتماعي ، بحيث يتم الجمع بين الأنشطة المالية والاجتماعية ، وقد قام Abt بتطبيق النموذج على منشأة للخدمات الاستشارية، فأدرج في بيان الدخل المالي الاجتماعي المنافع (الإيرادات) والتكاليف الخاصة بالأنشطة الاقتصادية والاجتماعية، وأدرج في بيان المركز المالي الاجتماعي كلاً من الأصول والخصوم الخاصة بالأنشطة الاقتصادية والاجتماعية، ورغم أنّ هذا النموذج قد عده الباحثين من النماذج الشاملة في جانب الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية، إلا أنه لا يخلو من الانتقادات ومنها، أنه طبق في منشأة استشارية فقط، مما يعني أنّ الفائدة مقتصرّة على هذا النوع من المنشآت، ومن ثم فإنّ الأمر يتطلب إجراء تعديلات عليه في حال طبّق على منشآت ذات طبيعة مختلفة.

### (2) نموذج (عبدالمجيد، 1985 م) : تتمثل فكرة هذا النموذج بالإفصاح عن

المعلومات الاجتماعية في التقارير المالية التقليدية ، دون الحاجة لإجراء تعديلات جوهرية على النظام المحاسبي، حيث أنّ كلّ ما سيحدث من تعديل هو في طريقة عرض المعلومات المالية والاجتماعية ، وهذا يتحقق بالترابط والتكامل بين المعلومات المالية والاجتماعية، ويقوم النموذج على استبعاد المنافع الاجتماعية عن الإفصاح في التقارير المالية ، لكون قياسها يخضع للحكم الشخصي، الذي يفقدها الموضوعية، أمّا التكاليف الاجتماعية فتشمل كل ما تنفقه المنشأة نتيجة لقيامها بالأنشطة الاجتماعية اختيارياً أو امتثالاً للقانون ، بالإضافة لقيمة الأضرار التي

تسببها المنشأة ويتحمل تبعاتها المجتمع، ووفقاً لهذا النموذج تقسم بيان الدخل حساب (الأرباح والخسائر) لمرحلتين :

**المرحلة الأولى:** يتم فيها تحديد صافي الربح الاقتصادي للمنشأة ، من خلال مقابلة إيرادات النشاط الاقتصادي بالتكاليف الاقتصادية.

**المرحلة الثانية :** يتم فيها تحديد صافي الربح الاقتصادي الاجتماعي ، وذلك بخصم التكاليف الاجتماعية من صافي الربح الاقتصادي ، وتشتمل التكاليف على التكاليف الاجتماعية الخاصة بالمجالات التالية :

1- مجال العاملين ( الموارد البشرية).

2- مجال التفاعل مع البيئة.

3- مجال حماية المستهلك .

4- مجال الرقابة على التلوث.

أمّا بالنسبة لبيان المركز المالي فيظهر في جانب الأصول والخصوم المرتبطة بالأنشطة الاجتماعية في بنود منفصلة في البيان حسب ارتباطها بنوع الأصول أو الخصوم، وبنفس ترتيب عناصر بيان المركز المالي، أمّا بالنسبة للمعلومات الأخرى الكمية الوصفية الخاصة بالأنشطة الاجتماعية والتي لا يتم إدراجها في بيان الدخل وبيان المركز المالي ، فيتم الإفصاح عنها في تقرير مجلس الإدارة أو في تقرير آخر يرفق بالتقرير السنوي للشركة<sup>(12)</sup>.

من خلال ما سبق يتضح بأن هناك تضارب في الآراء بخصوص التقارير المالية الاجتماعية فمنهم من يرى دمجها في تقرير واحد ، باعتبار أن الشركة وحدة واحدة لا يمكن تجزئتها، ومنهم من يرى بأن يتم إظهار التكاليف الاجتماعية فقط بالقوائم المالية مع إهمال المنافع الاجتماعية ، وذلك لصعوبة تحديد وقياس قيمتها نقداً .

ونتفق مع الرأي الذي يؤكّد على ضرورة إظهار التكاليف الاجتماعية فقط دون المنافع الاجتماعية ضمن القوائم المالية باعتبار أن الشركة وحدة واحدة لا يمكن تجزئتها، بالإضافة الى ذلك أن التكاليف الاجتماعية تم دفعها فعلاً من قبل الشركة ويمكن تحديد قيمتها نقداً ، بينما المنافع الاجتماعية لا تعد إيراد خاص للشركة ، وإنما تمثل منفعة للعاملين أو للمجتمع ، بالإضافة الى ذلك صعوبة تحديد قيمتها نقداً ، وعليه فإننا نرى ان خصم التكاليف الاجتماعية من حقوق الملكية مباشرة، ولا تخصم من أرباح الشركة ، وذلك وفقاً لمبدأ مقابلة الإيرادات بالمصروفات الذي ينص بأنه لا يتم الاعتراف بالمصروف الذي لا يحقق إيراد للشركة ، لذلك فإنّ هذه التكاليف الاجتماعية



لم تسهم في تحقيق إيراد للشركة بشكل مباشر ؛ وإنما نفقت على جهات أخرى مثل : العاملين ، أو البيئة ، أو المجتمع.

### المبحث الثاني – اختبار فرض البحث ، والنتائج ، والتوصيات :

أولاً - تحليل البيانات واختبار فرض الدراسة وتفسير النتائج. يتضمن هذا الجانب عرضاً لتحليل البيانات ، واختبار فرضية الدراسة ، وذلك من خلال تطبيق الإجراءات الآتية:

ترميز بيانات الدراسة : بعد تجميع استمارات الاستبيان استخدم الباحث الطريقة الرقمية ، وفقاً لمقياس ليكرت الخماسي

الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة : لتحقيق أهداف وفرضيات الدراسة وتحليل البيانات الأولية ، فقد تم استخدام العديد من الأساليب الإحصائية المناسبة بالاعتماد على استخدام برمجية (SPSS)، ومن أهم الأساليب الإحصائية المستخدمة الآتية : اختبار كرونباخ ألفا، والوسط الحسابي ، والانحراف المعياري

اختبار (t):<sup>(13)</sup> ومعامل الارتباط، ويمكن استخدام أكثر من معامل لإيجاد الارتباط، ومن أهم هذه المعاملات: معامل ارتباط بيرسون،<sup>(14)</sup> ومعامل سبيرمان براون<sup>(15)</sup>:

تحليل البيانات العامة للدراسة : المركز الوظيفي

الجدول رقم ( 1 ) التوزيع التكراري والنسبي المئوي لمفردات العينة حسب المركز الوظيفي

النسبة %	التكرار	المركز الوظيفي
7.9%	7	مدير الشؤون الإدارية والمالية
6.8%	6	المدير المالي
5.7%	5	رئيس قسم الحسابات والمالية
5.7%	5	المراقب المالي
73.9%	65	موظف
100.0%	88	المجموع

أظهر التحليل الإحصائي للمركز الوظيفي في عينة الدراسة بأن من إجمالي المبحوثين هم من الموظفين بواقع 88 موظف في حين بلغت الشؤون الإدارية والمالية (7) وعدد المدراء الماليين (6) لكل منهم وعدد المراقبين الماليين (5)، وعدد رؤساء أقسام الحسابات والمالية (5) وهذا ما تمّ بيانه في الجدول رقم (1).

**تحليل بيانات الدراسة :** تحليل أبعاد الفرضية التي تنص على : أنّ الشركات الصناعية تلتزم بتطبيق القوانين والأنظمة والمعايير الدولية في الإفصاح الكافي في البيانات المالية عن المسؤولية الاجتماعية.

جدول رقم ( 2 ) يوضح آراء عينة الدراسة حول التزام الشركات الصناعية بتطبيق القوانين والأنظمة والمعايير الدولية في الإفصاح الكافي في البيانات المالية عن المسؤولية الاجتماعية

الترتيب	الانحراف المعياري	متوسط العينة	درجة الموافقة					القيمة	العبارة	ت
			لا اتفق تماماً	لا اتفق	محايد	اتفق	اتفق تماماً			
1	1.017	2.24	15	55	04	10	04	ت	تلتزم الشركة الصناعية بتطبيق القوانين والأنظمة المتعلقة بالإفصاح عن المعلومات الاجتماعية في البيانات المالية	1
			17.0	62.5	4.5	11.4	4.5	%		
2	0.770	1.87	26	52	06	03	01	ت	تلتزم الشركة الصناعية بتطبيق المعايير الدولية في الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية في البيانات المالية	2
			29.5	59.1	6.8	3.4	1.1	%		

الجدول رقم ( 2 ) يبين إجابات مفردات عينة الدراسة حول محور (التزام الشركات الصناعية بتطبيق القوانين والأنظمة والمعايير الدولية في الإفصاح الكافي في البيانات المالية عن المسؤولية الاجتماعية)، ومن الجدول يلاحظ أنّ عبارة (تلتزم الشركة الصناعية بتطبيق القوانين والأنظمة المتعلقة بالإفصاح عن المعلومات الاجتماعية في البيانات المالية) جاءت في المرتبة الأولى، وكانت نسبة الإجابة (لا أتفق) مرتفعة على هذه العبارة ويساوي (62.5%)، وأنّ متوسط إجابات مفردات عينة الدراسة يساوي (2.24) وهو أقل من (3) المتوسط الافتراضي لمقياس ليكارث الخماسي، وبانحراف معياري (1.017).

وجاءت عبارة (تلتزم الشركة الصناعية بتطبيق المعايير الدولية في الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية في البيانات المالية) في المرتبة الثانية، وكانت نسبة الإجابة (لا



اتفق) مرتفعة على هذه العبارة ويساوي (59.1%)، وأن متوسط إجابات مفردات عينة الدراسة يساوي (1.87) وهو أقل من (3) المتوسط الافتراضي لمقياس ليكارث الخماسي، وبانحراف معياري (0.770).

ولأجل تحديد درجة الموافقة لإجابات مفردات العينة على إجمالي العبارات المتعلقة بمحور التزام الشركات الصناعية بتطبيق القوانين والأنظمة والمعايير الدولية في الإفصاح الكافي في البيانات المالية عن المسؤولية الاجتماعية، تم استخدام اختبار (t) حول المتوسط العام للعبارات المتعلقة بمحور التزام الشركات الصناعية بتطبيق القوانين والأنظمة والمعايير الدولية في الإفصاح الكافي في البيانات المالية عن المسؤولية الاجتماعية والجدول رقم (2) يبين ذلك.

الجدول رقم (3) نتائج اختبار (t) حول المتوسط العام لإجابات مفردات العينة على محور التزام الشركات الصناعية بتطبيق القوانين والأنظمة والمعايير الدولية في الإفصاح الكافي في البيانات المالية عن المسؤولية الاجتماعية

مستوى المعنوية المشاهد	قيمة اختبار t	95% فترة ثقة لمتوسط المجتمع		الانحراف المعياري للعينة	الوزن النسبي	متوسط العينة
		الحد الأعلى	الحد الأدنى			
0.000	27.219	2.2070	1.9066	0.70886	26.42%	2.05682

الجدول رقم (3) يبين المتوسط العام لإجابات مفردات عينة الدراسة حول (التزام الشركات الصناعية بتطبيق القوانين والأنظمة والمعايير الدولية في الإفصاح الكافي في البيانات المالية عن المسؤولية الاجتماعية) ومن الجدول يلاحظ أن متوسط إجابات مفردات عينة الدراسة يساوي (2.05682) وبوزن نسبي (26.42%) بانحراف معياري (0.70886)، وأن (95%) فترة ثقة لإجابة هذا المتغير في مجتمع الدراسة يتراوح بين (1.9066 - 2.2070).

وبما أن قيمة (t) المحسوبة تساوي (27.219) وهي أكبر من قيمة (t) الجدولية عند مستوى معنوية (5%) وتساوي (1.645)، كما أن مستوى المعنوية المشاهد يساوي (0.000) وهو أقل من (5%) مستوى المعنوية المعتمد بالدراسة، مما يشير إلى أن متوسط الإجابة في مجتمع الدراسة حول محور (التزام الشركات الصناعية بتطبيق القوانين والأنظمة والمعايير الدولية في الإفصاح الكافي في البيانات المالية عن

المسؤولية الاجتماعية) أقل من (3 المتوسط الافتراضي) (تحت المتوسط)، بما يدل على أنّ غالبية مجتمع الدراسة يؤكدون على أنّ الشركات الصناعية لا تلتزم بتطبيق القوانين والأنظمة والمعايير الدولية في الإفصاح الكافي في البيانات المالية عن المسؤولية الاجتماعية.

المعوقات التي تؤدي إلى عدم التزام الشركة الصناعية بتطبيق القوانين والأنظمة المتعلقة بالإفصاح عن المعلومات الاجتماعية في البيانات المالية

جدول رقم (4) يوضح آراء عينة الدراسة حول معوقات عدم التزام الشركة الصناعية بتطبيق القوانين و الأنظمة المتعلقة بالإفصاح عن المعلومات الاجتماعية

الترتيب	الإنحراف المعياري	متوسط العينة	درجة الموافقة					إجابة	العبارة	ت
			لا اتفق تماماً	لا اتفق	محايد	اتفق	اتفق تماماً			
2	0.700	4.13	00	01	10	38	21	ت	ضعف رقابة أجهزة الدولة في المجال الاجتماعي الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات الصناعية الليبية	1
			00.0	1.4	14.3	54.3	30.0	%		
1	0.769	4.40	00	01	09	21	39	ت	نادراً ما تطبق العقوبات القانونية على الشركات الصناعية الليبية التي تمتنع عن الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية	2
			00.0	1.4	12.8	30.0	55.7	%		
3	0.873	3.72	01	04	20	32	12	ت	ضعف الرقابة الداخلية يعمل على قلة الالتزام بالمسؤولية	3
			1.4	5.7	28.6	45.7	17.1	%		



										الاجتماعية	
										لا تتضمن	
										مواد قانون	
										الشركات	
										الليبي إلزام	
										الشركات	
										بإصدار تقارير	
										تتضمن	
										الإفصاح عن	
										المعلومات	
										الاجتماعية	
4	1.349	2.06	36	11	10	06	06	ت	%	4	
			51.4	15.7	14.3	8.6	8.6				

### جملة من أجابوا (70)

الجدول رقم (4) يبين إجابات مفردات عينة الدراسة حول محور (معوقات عدم التزام الشركة الصناعية بتطبيق القوانين و الأنظمة المتعلقة بالإفصاح عن المعلومات الاجتماعية)، ومن الجدول يلاحظ أنّ عبارة (نادراً ما تطبق العقوبات القانونية على الشركات الصناعية الليبية التي تمتنع عن الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية) جاءت في المرتبة الأولى، وكانت نسبة الإجابة (أتفق تماماً) مرتفعة على هذه العبارة ويساوي (55.7%)، وأنّ متوسط إجابات مفردات عينة الدراسة يساوي (4.40) وهو أكبر من (3) المتوسط الافتراضي لمقياس ليكارث الخماسي، وبانحراف معياري (0.769).

وجاءت عبارة (ضعف رقابة أجهزة الدولة في المجال الاجتماعي يعيق الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات الصناعية الليبية) في المرتبة الثانية، وكانت نسبة الإجابة (أتفق تماماً) مرتفعة على هذه العبارة ويساوي (54.3%)، وأنّ متوسط إجابات مفردات عينة الدراسة يساوي (4.13) وهو أكبر من (3) المتوسط الافتراضي لمقياس ليكارث الخماسي، وبانحراف معياري (0.700).

وأنت عبارة (ضعف الرقابة الداخلية يعمل على قلة الالتزام بالمسؤولية الاجتماعية) في المرتبة الثالثة، وكانت نسبة الإجابة (أتفق) مرتفعة على هذه العبارة ويساوي (45.7%)، وأنّ متوسط إجابات مفردات عينة الدراسة يساوي (3.72) وهو أكبر من (3) المتوسط الافتراضي لمقياس ليكارث الخماسي، وبانحراف معياري (0.873).

وجاءت عبارة (لا تتضمن مواد قانون الشركات الليبي إلزام الشركات بإصدار تقارير تتضمن الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية) في المرتبة الرابعة، وكانت نسبة الإجابة (لا أتفق تماماً) مرتفعة على هذه العبارة ويساوي (51.4%)، وأنّ متوسط إجابات

مفردات عينة الدراسة يساوي (2.06) وهو أقل من (3) المتوسط الافتراضي لمقياس ليكارث الخماسي، وبانحراف معياري (1.349).

ومما سبق يتبين أنّ معوقات عدم التزام الشركة الصناعية بتطبيق القوانين والأنظمة المتعلقة بالإفصاح عن المعلومات الاجتماعية جاء ترتيبها حسب التالي:

1. نادراً ما تطبق العقوبات القانونية على الشركات الصناعية الليبية التي تمتنع عن الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية .
  2. ضعف رقابة أجهزة الدولة في المجال الاجتماعي يعيق الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات الصناعية الليبية.
  3. ضعف الرقابة الداخلية يعمل على قلة الالتزام بالمسؤولية الاجتماعية.
  4. لا تتضمن مواد قانون الشركات الليبي إلزام الشركات بإصدار تقارير تتضمن الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية.
- المعوقات التي تؤدي إلى عدم التزام الشركة الصناعية بتطبيق المعايير الدولية في الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية في البيانات المالية هي :

جدول رقم (5) يوضح آراء عينة الدراسة حول معوقات عدم التزام الشركة الصناعية بتطبيق المعايير الدولية في الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية في البيانات المالية

الترتيب	الانحراف المعياري	متوسط العينة	درجة الموافقة					ت	العبارة	ت
			لا اتفق تماماً	لا اتفق	محايد	اتفق	اتفق تماماً			
5	1.192	2.73	14	18	29	09	08	ت	عدم وجود معايير محاسبية للإفصاح وعرض الآثار الاجتماعية لنشاطات الشركات الصناعية الليبية	1
			18.0	23.0	37.2	11.5	10.2	%		
2	1.163	3.71	05	06	19	25	23	ت	عدم وجود كوادرات محاسبية مؤهلة تأهيلاً علمياً مناسباً	2
			6.4	7.7	24.3	32.0	29.5	%		
1	1.193	4.08	06	02	10	22	38	ت	عدم وجود حوافز كافية للشركات الصناعية لتبني سياسات اجتماعية رئيسية	3
			7.7	2.5	12.8	28.2	48.7	%		
	1.256	3.53	08	07	19	24	20	ت	عدم كفاية أو	4



4			10.2	9.0	24.3	30.7	25.6	%	قلة الموارد المالية التي تمكن الشركات من تدريب موظفيها على التغيرات في معايير المحاسبية الدولية
3	1.372	3.58	10	06	18	17	27	ت	الظروف الاقتصادية السائدة لا تمكن الشركة في التحقق من الالتزام بمعايير المحاسبية الدولية
			12.8	7.7	23.0	21.8	34.6	%	5

جملة من أجابوا (78)

الجدول رقم (5) يبين إجابات مفردات عينة الدراسة حول محور (معوقات عدم التزام الشركة الصناعية بتطبيق المعايير الدولية في الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية في البيانات المالية)، ومن الجدول يلاحظ أنّ عبارة (عدم وجود حوافز كافية للشركات الصناعية لتبني سياسات اجتماعية رئيسية) جاءت في المرتبة الأولى، وكانت نسبة الإجابة (أتفق تماماً) مرتفعة على هذه العبارة ويساوي (48.7%)، وأنّ متوسط إجابات مفردات عينة الدراسة يساوي (4.08) وهو أكبر من (3) المتوسط الافتراضي لمقياس ليكارث الخماسي، وبانحراف معياري (1.193).

وجاءت عبارة (عدم وجود كوادرات محاسبية مؤهلة تأهيلاً علمياً مناسباً) في المرتبة الثانية، وكانت نسبة الإجابة (أتفق) مرتفعة على هذه العبارة ويساوي (29.5%)، وأنّ متوسط إجابات مفردات عينة الدراسة يساوي (3.71) وهو أكبر من (3) المتوسط الافتراضي لمقياس ليكارث الخماسي، وبانحراف معياري (1.163).

وأنت عبارة (الظروف الاقتصادية السائدة لا تمكن الشركة في التحقق من الالتزام بمعايير المحاسبة الدولية) في المرتبة الثالثة، وكانت نسبة الإجابة (أتفق تماماً) مرتفعة على هذه العبارة ويساوي (34.6%)، وأنّ متوسط إجابات مفردات عينة الدراسة يساوي

(3.58) وهو أكبر من (3) المتوسط الافتراضي لمقياس ليكارت الخماسي، وبانحراف معياري (1.372).

وجاءت عبارة (عدم كفاية أو قلة الموارد المالية التي تمكن الشركات من تدريب موظفيها على التغيرات في معايير المحاسبية الدولية) في المرتبة الرابعة، وكانت نسبة الإجابة (أنفق) مرتفعة على هذه العبارة ويساوي (30.7%)، وأن متوسط إجابات مفردات عينة الدراسة يساوي (35.3) وهو أكبر من (3) المتوسط الافتراضي لمقياس ليكارت الخماسي، وبانحراف معياري (1.256).

وأنت عبارة (عدم وجود معايير محاسبية للإفصاح وعرض الآثار الاجتماعية لنشاطات الشركات الصناعية الليبية) في المرتبة الخامسة، وكانت نسبة الإجابة (محايد) مرتفعة على هذه العبارة ويساوي (37.2%)، وأن متوسط إجابات مفردات عينة الدراسة يساوي (2.73) وهو أقل من (3) المتوسط الافتراضي لمقياس ليكارت الخماسي، وبانحراف معياري (1.192).

ومما سبق يتبين أن معوقات عدم التزام الشركة الصناعية بتطبيق المعايير الدولية في الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية في البيانات المالية جاء ترتيبها حسب التالي:

1. عدم وجود حوافز كافية للشركات الصناعية لتبني سياسات اجتماعية رئيسية.
2. عدم وجود كوادر محاسبية مؤهلة تأهيلاً علمياً مناسباً.
3. الظروف الاقتصادية السائدة لا تمكن الشركة في التحقق من الالتزام بمعايير المحاسبة الدولية.
4. عدم كفاية أو قلة الموارد المالية التي تمكن الشركات من تدريب موظفيها على التغيرات في معايير المحاسبية الدولية.
5. عدم وجود معايير محاسبية للإفصاح وعرض الآثار الاجتماعية لنشاطات الشركات الصناعية الليبية.

#### التوصيات :

1. يجب تشجيع الشركات الصناعية لتبني سياسات اجتماعية رئيسية من قبل الدولة وذلك بمنح الشركات التي تفصح عن نشاطاتها الاجتماعية الأولية في تنفيذ المشروعات التي تتبع الدولة.
2. إقامة دورات تدريبية بصفة دورية في مجال المحاسبة لرفع كفاءة المحاسبين بهذه الشركات .



3. إصدار تشريعات قانونية تتفق مع معايير المحاسبة الدولية تبين للشركات كيفية الإفصاح عن نشاطاتها الاجتماعية بقوائمها المالية .
4. توفير الموارد المالية اللازمة في شكل منح تقدمها الدولة لتشجيع الشركات حتى تتمكن من تدريب موظفيها في حالة وجود تغيرات في معايير المحاسبة الدولية الخاصة بالإفصاح عن النشاطات الاجتماعية .
5. يجب تطبيق العقوبات القانونية على الشركات الصناعية الليبية التي تمتنع عن الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية .
6. يجب تفعيل الرقابة المشددة من قبل أجهزة الدولة في المجال الاجتماعي حتى يتم إلزام الشركات الليبية الصناعية بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.
7. يجب تقوية الرقابة الداخلية داخل الشركات الصناعية الليبية لمراقبة مدى التزامها بتطبيق المسؤولية الاجتماعية.
8. يجب إضافة مواد لقانون الشركات الليبي يلزم الشركات بإصدار تقارير تتضمن الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية.

### الهوامش :

- 1- طرشي محمد, يخلف إيمان, (الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية من منظور محاسبي), مجلة الريادة الاقتصادية الأعمال, المجلد 3, العدد 5, الجزائر, 2017 .
- 2- محمد المعتز المجتبي ابراهيم, رانية نور الدين عثمان محمد, (أثر القياس والإفصاح المحاسبي لأنشطة المسؤولية الاجتماعية على فاعلية وجودة التقارير المالية- دراسة ميدانية للشركة السودانية للاتصالات المحدودة سودانل), مجلة أمارياك, نشر الاكاديمية الامريكية العربية للعلوم والتكنولوجيا, المجلد السابع, العدد الحادي والعشرون 2016.
- 3- حامد أحمد صالح أبوسمرة, (معوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين لأوراق المالية - من وجهة نظر مدقي الحسابات وإدارات الشركات), رسالة ماجستير غير منشورة, الجامعة الاسلامية, كلية التجارة, قسم المحاسبة والتمويل, غزة, فلسطين, 2009 .
- 4- أبوبكر مفتاح شابون, (محاسبة المسؤولية الاجتماعية وتحقيق الرفاه الاجتماعي- دراسة تطبيقية لمعرفة مدى إدراك واهتمام الشركة الليبية للحديد والصلب بمدينة مصراته- ليبيا لمفهوم محاسبة المسؤولية الاجتماعية), نشر مجلة جامعة سبها للعلوم البحثية والتطبيقية, ليبيا, المجلد الرابع عشر, العدد الاول, 2015.
- 5- يوسف محمود جربوع, (مدى تطبيق القياس والإفصاح في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بالقوائم المالية في الشركات بقطاع غزة- دراسة استكشافية لأراء المديرين الماليين ورؤساء أقسام المحاسبة في الشركات الصناعية المساهمة العامة في قطاع غزة - فلسطين), الناشر مجلة الجامعة الاسلامية, سلسلة الدراسات الانسانية, المجلد الخامس عشر, العدد الاول, غزة, فلسطين, 2017 .

- 6- شرفي زكريا، (محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة الاقتصادية باستخدام طريقة التكاليف على أساس الأنشطة ABC- دراسة حالة مؤسسة PROLIPOS لانتاج المواد الدسمة- عين مليلة)، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة أم البواقي، الجزائر، للعام الجامعي 2014-2015 .
- 7- <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/18780> يوم الأحد الموافق 2020/3/5 س 9:55 دقيقة
- 8- الفحاء، فهد راعي، مدى التزام الشركات المساهمة الكويتية بالإفصاح عن بنود محاسبة المسؤولية الاجتماعية، رسالة ماجستير في المحاسبة، جامعة الشرق الأوسط، سنة 2012م، ص 33 .
- 9- الطاهر، عادل البهلول حميدان، الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي والاجتماعي في ضوء المتغيرات الاقتصادية والاجتماعية، أطروحة دكتوراه في المحاسبة، جامعة الجنان، سنة 2015م، ص 52 .
- 10- الفحاء، فهد راعي، مدى التزام الشركات المساهمة الكويتية بالإفصاح عن بنود محاسبة المسؤولية الاجتماعية، مرجع سابق، ص 34 .
- 11- المصدر نفسه، ص 57
- 12- الزامل، سليمان بن عبدالله بن محمد، مستوى الإفصاح عن عناصر المسؤولية الاجتماعية للشركات الصناعية المساهمة السعودية، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية الشريعة والدراسات الإسلامية، المملكة العربية السعودية، سنة 2015م، ص 96 .
- 13- علي عبد السلام العماري، علي حسين العجيلي، الإحصاء والاحتمالات النظرية والتطبيق، (فاليتا : منشورات ELGA)، (2000)، ص 195 .
- 14- محفوظ جودة، التحليل الإحصائي الأساسي باستخدام spss، (عمان : دار وائل)، (2008) ص 256 .
- 15- علي عبد السلام العماري، علي حسين العجيلي، الإحصاء والاحتمالات النظرية والتطبيق، مرجع سابق، ص 619.