

The impact CSR Disclosure on Earnings Quality: Analytical Study on Saudi Basic Materials Sector

Sarah Abdullah Ahmed Al-Maliki

Faculty of Business || Bisha University || KSA

Najla Ibrahim Abdul Rahman

Faculty of Economics and Administration || King Abdulaziz University || KSA

Abstract: The current study aims to gain insight on the effect of social responsibility disclosure on the quality of earnings in (42) Saudi Basic Materials companies listed in the Saudi Financial Market. The extrapolation approach has been used to achieve the goals of the study. Also, the descriptive analytical approach has been employed to analyze the content of the financial reports of the sample companies for the period (2015 – 2017) in order to determine the level of disclosure of social responsibility. The quality of earnings has been measured by using the Modified Jones Model.

The most significant study findings show that 92.5% of the sample companies disclosed their social responsibility using descriptive disclosure methods. The study findings also show that there is a statistically significant relationship between disclosure of social responsibility and between the improvement of the quality of earnings in the Basic Materials sector due to the strong positive correlation between discretionary accounting accruals and disclosure of social responsibility. The study has also found that there is a statistically significant relationship between social responsibility and between the effectiveness of the accruals method in measuring the quality of earnings in the Saudi Basic Materials sector, where the accruals quality method proved to be efficient in measuring the quality of earnings.

In view of the findings, the study recommends to actively promote the role of the organizations that regulate social responsibility in order to increase the level of social responsibility, and to promote the role of monitoring which will in turn improve the quality and level of earnings .

Keywords: CSR, Earnings Quality, Disclosure.

أثر الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية على جودة الأرباح دراسة تحليلية في قطاع المواد الأساسية السعودي 2015-2017م

ساره عبد الله أحمد المالكي

كلية الأعمال || جامعة بيشة || المملكة العربية السعودية

نجلاء إبراهيم عبد الرحمن

كلية الاقتصاد والإدارة || جامعة الملك عبد العزيز || المملكة العربية السعودية

الملخص: هدفت الدراسة إلى معرفة أثر الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية على جودة الأرباح في شركات قطاع المواد الأساسية المدرجة في السوق المالي السعودي والبالغ عددها (42) شركة وذلك باستخدام المنهج الاستقرائي للوصول لأهداف الدراسة واستخدام المنهج الوصفي التحليلي في تحليل محتوى التقارير المالية للعينة عن الفترة (2015- 2017) لمعرفة مستوى الإفصاح في المسؤولية الاجتماعية،

وتم قياس جودة الأرباح المحاسبية باستخدام نموذج جونز المعدل. ومن أهم النتائج أن 92.5% من شركات العينة أفصحت عن المسؤولية الاجتماعية باستخدام الإفصاح الوصفي، وتوصلت نتائج الدراسة إلى وجود أثر ذو دلالة إحصائية بين الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية وتحسين جودة الأرباح في قطاع المواد الأساسية، نظراً لوجود ارتباط طردي قوى بين الاستحقاقات المحاسبية الاختيارية والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية. وإلى وجود أثر ذو دلالة إحصائية بين المسؤولية الاجتماعية وفعالية طريقة الاستحقاق لقياس جودة الأرباح في قطاع المواد الأساسية السعودي، حيث أثبتت طريقة جودة الاستحقاقات كفاءتها في قياس جودة الأرباح. كما توصي الدراسة بضرورة تفعيل دور المنظمات والهيئات الراعية للمسؤولية الاجتماعية لرفع مستوى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، وتطوير دور الرقابة لتحسين جودة الأرباح ورفع مستواها.

الكلمات المفتاحية: المسؤولية الاجتماعية، جودة الأرباح، الإفصاح.

1- المقدمة

تنشأ المسؤولية الاجتماعية للشركات بناء على إدراكها ووعمها بالواجب الاجتماعي الذي ينعكس إيجاباً على سلوكها الأخلاقي في جميع تعاملاتها الداخلية والخارجية؛ وبذلك تصبح الشركات أكثر مسؤولية أمام المجتمع لتحقيق أهدافها الاجتماعية والبيئية هذا بالإضافة إلى تحقيق هدفها الأساسي في تحقيق الأرباح. (ISO2600.2010). وعليه فإن الشركات التي تتبنى ذلك المفهوم تقوم بالإفصاح عن معلومات كمية ووصفية عن أنشطة المسؤولية الاجتماعية التي تمارسها وقد يكون ذلك ضمن التقارير السنوية للشركات، أو ضمن تقارير منفصلة خاصة بها، حتى يتمكن أصحاب المصلحة من خلال هذه المعلومات تقييم الشركة عن أدائها للمسؤولية الاجتماعية، وبذلك تعد ممارسة الشركات لأنشطة المسؤولية الاجتماعية أحد المؤشرات المهمة التي تعكس نجاح الشركات وتزيد من جودة مخرجاتها (Hubbard, 2011). وأن جودة المخرجات تتمثل في جودة التقارير المالية التي يمكن أن يعبر عنها بجودة الأرباح (نصر، والصيرفي، 2013)، ويقصد بجودة الأرباح القدرة على التنبؤ بالأرباح المستقبلية وكذلك القدرة على التعبير عن الأداء الحقيقي للشركة وقدرتها على الاستمرار في المستقبل، وتكون الأرباح ذات جودة عالية إذا عكست الأداء التشغيلي الحالي للشركة حيث تعد مؤشراً جيداً للأداء في المستقبل وتقدم مقياساً جيداً لقيمة الشركة. ومن وجهة نظري المعايير تكون الأرباح ذات جودة إذا تم الإفصاح عنها بما يتمشى مع المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً (Dechow & Schrand, 2004).

وبناءً على ما سبق تبحت هذه الدراسة أثر الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على جودة الأرباح لشركات المساهمة المدرجة ضمن قطاع المواد الأساسية في سوق المال السعودي.

مشكلة الدراسة

تتمثل مشكلة الدراسة في التساؤلات التالية:

1. هل الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية يؤثر إيجابياً على جودة الأرباح في شركات المساهمة السعودية المدرجة في قطاع المواد الأساسية؟
2. ما مدى فاعلية استخدام طريقة المستحقات لقياس جودة الأرباح في شركات المساهمة السعودية المدرجة في قطاع المواد الأساسية؟

فروض الدراسة

فرضية 1: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية وتحسين جودة الأرباح في شركات المساهمة السعودية المدرجة في قطاع المواد الأساسية.

فرضية2: توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية وفعالية طريقة المستحقات لقياس جودة الأرباح في شركات المساهمة السعودية المدرجة في قطاع المواد الأساسية.

أهداف الدراسة

- 1- معرفة مفهوم الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في ضوء النظرية الاقتصادية والسياسية والأخلاقية.
- 2- معرفة مفهوم جودة الأرباح المحاسبية.
- 3- الوصول إلى أثر الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية على جودة الأرباح.
- 4- معرفة مدى فعالية طريقة المستحقات لقياس جودة الأرباح على شركات المساهمة السعودية المدرجة في قطاع المواد الأساسية.
- 5- فحص فرضيتي الدراسة والتأكد من صوابيتهما.

أهمية الدراسة

تستمد الدراسة أهميتها من أهمية المسؤولية الاجتماعية في الاسلام الذي حث على التكافل والتعاون في جميع جوانب الحياة، وبناءً على اسبقية الإسلام في الاهتمام بالمسؤولية الاجتماعية فمن المفترض أن يكون المجتمع الاسلامي أكثر المجتمعات التزاماً بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، كما تنبع أهمية الدراسة من مدى تأثير الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في التقارير السنوية للشركات على قرارات أصحاب المصالح، فعندما تبين القوائم المالية الأداء التشغيلي الحقيقي للشركة تكون هذه القوائم ذات مصداقية وشفافية تعكس بصدق جودة الأرباح، ومن الناحية العملية تكمن أهمية الدراسة في كونها تكشف مستوى الإفصاح الحقيقي عن المسؤولية الاجتماعية في الشركات المساهمة السعودية المدرجة في قطاع المواد الأساسية ومدى تأثير ذلك على جودة الأرباح.

2- الإطار النظري والدراسات السابقة

الإطار النظري:

الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات

يعتبر مفهوم المسؤولية الاجتماعية من المفاهيم التي حث عليها الدين الاسلامي ودعا إلى التمسك بها من منطلق أن تحب لأخيك ما تحب لنفسك، ولقد تطور مفهوم المسؤولية الاجتماعية وأصبح أداؤها مسؤولية مشتركة بين القطاع الحكومي والقطاع الخاص، حيث يقوم القطاع الحكومي بتوفير المعلومات و التسهيلات اللازمة للشركات بينما يقوم القطاع الخاص بدراسة احتياج المجتمع وتلبية متطلباته، وبالتالي يضمن إلى حد ما دعم جميع أفراد المجتمع وسد احتياجاته المعيشية الضرورية، إضافة إلى خلق فرص عمل جديدة من خلال إقامة مشاريع اجتماعية ذات طابع تنموي.

مفهوم المسؤولية الاجتماعية

ظهر مفهوم المسؤولية الاجتماعية للشركات خلال السبعينات من القرن حيث أصبح عالم المال جزءاً من المجتمع، وقد أطلق مفهوم المسؤولية الاجتماعية للشركات (CSR) على أساس وجود علاقة ضمنية بين الشركة والمجتمع (Fifka, 2012)، وبعدها تطور هذا المفهوم ليصبح هناك التزام واضح من الشركات في تحمل مسؤوليتها تجاه المجتمع؛ وعلى الرغم من ذلك فقد تم استخدام مفهوم المسؤولية الاجتماعية كمرادف لأخلاقيات العمل، وأستخدم

كمفهوم يعادل مفهوم الأعمال الخيرية للشركات، وأيضاً اعتبرت المسؤولية الاجتماعية للشركات أنها ذات صلة قوية بالسياسة البيئية (McWilliam et al., 2006). وبناء على ذلك فقد عرف البنك الدولي المسؤولية الاجتماعية على أنها " تعهد الشركة على الاسهام بالتنمية الاقتصادية المستدامة، والتعامل مع العاملين والمجتمع المحلي بشكل طوعي، من أجل تحسين جودة الحياة بأسلوب يعود بالفائدة على الشركة والمجتمع" (Anto&Astuti,2008).

ويرى معهد الامم المتحدة لبحوث التنمية الاجتماعية أن المسؤولية الاجتماعية "سلوك أخلاقي لمؤسسة ما تجاه المجتمع، وتشمل سلوك الإدارة المسؤولة في تفاعلها مع الاطراف المعنية التي لها مصلحة شرعية في المؤسسة وليس فقط حاملي الأسهم" (مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية، 2004). كما عرفت منظمة العفو الدولية المسؤولية الاجتماعية على " أن الشركات مسؤولة عن أثر أنشطتها في حقوق الانسان" (مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية، 2004،).

وعرفها (McWilliam et al., 2006) على أنها الإجراءات والأنشطة التي تعزز الدور الاجتماعي بحيث يتجاوز مصالح الشركة في ظل القانون. كما يرى (Veboren, 2011) أن المسؤولية الاجتماعية هي جميع ما تقوم به المنظمات من أعمال تعكس على المجتمع بشكل يتصف بالشفافية والأخلاقيات العامة وبما يتفق مع المعايير الدولية للسلوك وصولاً للتكامل في جميع ممارسات المنظمة.

من جهة أخرى يمكن يعبر عن المسؤولية الاجتماعية انها واجب ديني أولاً، ووطني ومجتمعي ثانياً، وأنه يعني انتهاج الشركة منهجاً يتصف بالمساءلة أمام ملاكها ومساهميها، وأمام جميع الاطراف الأخرى بحيث يحقق مفهوم التنمية المستدامة بحفظ حق الأجيال القادمة على أن تلتزم الشركات بهذه المسؤولية بشكل طوعي وألا تنتظر جراء التزامها هذا الحصول على منافع مباشرة (الزامل، 2015).

ويتضح مما سبق تعدد تعاريف المسؤولية الاجتماعية؛ على أنه لا يوجد تعريف متفق عليه للمسؤولية الاجتماعية، وربما يرجع ذلك إلى تعدد واختلاف المفاهيم والمتغيرات الاساسية للمسؤولية الاجتماعية واختلاف نشاطات الشركات فضلاً عن اختلاف الثقافات وطبيعة المجتمعات التي تنتمي لها الشركات بشكل عام (بدوي، 2004؛ العودات، 2015). وعليه تعرف الباحثتان مفهوم المسؤولية الاجتماعية بأنها الجهود التي تبذلها الشركة في سبيل تحقيق الرفاهية للمجتمع، من خلال التزامها بالسلوك الأخلاقي في جميع تعاملاتها.

المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية:

تعتبر ظهور المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من أحدث مراحل التطور المحاسبي، حيث أن الزيادة في حجم وقدرات الشركات سبباً في نشأة هذا التطور، كما أن الشركات لها أثر مالي واجتماعي يجب أن يؤخذ في الاعتبار بالإضافة إلى أثرها على الاقتصاد وعلى الأطراف ذات المصلحة (حبيب، 2011). ولقد أصبحت الشركات تتفاخر بعرض أنشطتها الاجتماعية حيث انها تستخدم هذه الأنشطة للتسويق لنفسها وتحسين سمعتها وبيان دورها الاجتماعي والاخلاقي تجاه المجتمع مما يؤدي إلى زيادة الإقبال عليها وبالتالي زيادة الدخل والأرباح، حيث يعد قيام الشركات بدورها الاجتماعي استثمار يعود عليها بزيادة الأرباح وزيادة الانسجام بين الإدارة والعاملين وبالتالي زيادة ولاء وانتماء العاملين (الفلاحات وآخرون، 2014). ونجد أن محاسبة المسؤولية الاجتماعية مرت بعدة مراحل كانت سبباً في تغيرها وتطور مفهومها، ففي المرحلة الاولى كان هدف الشركات تحقيق الأرباح مع الالتزام بالعادات والقواعد السائدة في المجتمع، وجاءت المرحلة الثانية عندما كانت الشركات تتحمل نوعين من المسؤولية وهي مسؤولية اقتصادية أساسية (تحقيق الأرباح)، ومسؤولية اجتماعية ثانوية (المساهمة في رفاهية المجتمع)، وظهرت المرحلة

الثالثة عندما أصبح ينظر للشركات بأنها نظام فرعي اجتماعي داخل نظام اجتماعي أكبر ويجب على الشركات تحقيق توازن بينهما، فظهرت محاسبة المسؤولية الاجتماعية فرع من فروع المحاسبة. (ابراهيم، 2015).

أهداف المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية:

بناءً على تعريف محاسبة المسؤولية الاجتماعية يتضح الهدف الرئيسي منها وهو توفير معلومات عن أنشطة المسؤولية الاجتماعية التي تساعد في اتخاذ القرارات وتقييم الأداء الاجتماعي للشركة، ويدرج من هذا الهدف أهداف تفصيلية من أهمها:

- 1- تحديد وقياس أنشطة المسؤولية الاجتماعية وما تشملها من تكاليف ومنافع داخلية وخارجية تؤثر على المجتمع (بدوي، 2004).
- 2- تقييم الأداء الاجتماعي للشركة وذلك من خلال التعرف على مدى توافق أهداف وسياسة الشركة المتبعة مع الأولويات الاجتماعية ومع طموح الشركة في تحقيق الأرباح (جربوع، 2007).
- 3- المساهمة في سد احتياجات المجتمع وتوفير فرص عمل جديدة من خلال إقامة مشاريع ذات طابع اجتماعية (عبدالرحمن، 2013).

الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في المملكة العربية السعودية

يعتبر الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية إفصاحاً اختيارياً أي أن الشركات تقوم بالإفصاح عن معلومات ليست ملزمة بالإفصاح عنها من أي جهة، وعلى الرغم من ذلك حظي الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية اهتماماً متزايداً لما له من فوائد متعددة انعكست على الشركات ومكانتها الاقتصادية والاجتماعية، وعلى قرارات مستخدمي القوائم المالية، حيث أن المعلومات المفصحة عنها تحدث أثر في قرارات مستخدمي القوائم المالية، وفي سوق المال السعودي بعد أن كانت المسؤولية الاجتماعية في كثير من الشركات تأخذ طابع العمل التطوعي أكثر من اعتبارها مسؤولية اجتماعية أصبح هناك نمو ملحوظ في تبني مفهوم المسؤولية الاجتماعية واعتبارها من أولويات الشركات وجوهر أعمالها، وفي الوقت الراهن ومع طرح رؤية المملكة 2030 ازدادت أهمية المسؤولية الاجتماعية في المجتمع السعودي، حيث أن أبرز أهداف الرؤية 2030 العمل على تحقيق وسد احتياجات المجتمع السعودي وتوفير الحياه الكريمة له في جميع جوانب الحياه علمياً وصحياً وبيئياً، ويتم ذلك من خلال توافق الأهداف الاستراتيجية والمسؤوليات بين القطاع الحكومي والقطاع الخاص، كما تسعى الرؤية إلى رفع نسبة المشروعات التنموية ذات الأثر الاجتماعي من 7% إلى 33% وازدهار الاقتصاد وزيادة التنمية ورفع معدلات التوظيف (الشماسي، 2018). لذلك تحتاج المسؤولية الاجتماعية إلى العمل المؤسسي وإلى وجود التوصيف المناسب الذي يساعد على تنظيم المسؤولية الاجتماعية للشركات، من هنا دعت الحاجة لوجود مؤشر خاص للمسؤولية الاجتماعية في السعودية يشمل معايير تحاكي الاحتياجات المحلية للمجتمع وتساهم في دفع عجلة التنمية في السعودية، حيث لا يوجد إلى الآن أي قانون يتضمن نظاماً أو لائحة تنظم المسؤولية الاجتماعية للشركات في المملكة العربية السعودية وتساهم في الإفصاح عنها، ونتيجةً لهذا القصور كان الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير شركات المساهمة السعودية عبارة عن اجتهادات فردية من الشركات، يعكس مدى ادراك هذه الشركات بأهمية الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية وأثرها على جودة مخرجاتها ومكانتها الاقتصادية.

ومما تقدم يتضح بأن مفهوم الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية أخذ حيزاً كبيراً في الوقت الراهن، وأصبح الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية علامة فارقة تصب في مصلحة الشركة التي تتبنى هذا المفهوم، حيث أصبحت الشركة التي تمارس دورها الاجتماعي تحظى بالقبول من قبل مستخدمي القوائم المالية، لما للإفصاح عن المسؤولية

الاجتماعية من دور في معالجة القصور في القوائم المالية وظهورها بصدق وشفافية. كما أن اتباع إدارة الشركة للسلوك الأخلاقي يجعل من الشركة مثال جيد للالتزام بالقوانين الموضوعة من قبل الدولة، ويجعلها أكثر احتراماً للضوابط وبالتالي زيادة الأرباح نتيجة لتميزها بجودة الإنتاج والخدمات.

مفهوم جودة الأرباح المحاسبية

على الرغم من أنتشار مفهوم جودة الأرباح إلا أنه لا يوجد إجماع على مفهوم محدد حيث أن التعريفات الموجودة لجودة الأرباح تختلف باختلاف وجهة نظر مستخدمي القوائم المالية وأهدافهم من مراجعين ومحللين ودائنين وغيرهم، حيث يعرف كلاً من (Dechow and schrand, 2004) (Penman and zhang, 2002) أن جودة الأرباح تتحقق عندما تعكس الأداء الفعلي للشركة، وعندما تعطي مؤشراً للتنبؤ بالأرباح المستقبلية، ويعرف (Lipe, 1990) أن الأرباح المستقرة أرباح ذات جودة عالية. بمعنى أن استمرار الأرباح والذي يعتبر جوهر الأرباح يرجع غالباً إلى الأرباح المستقرة لذلك تم استخدام استمرارية الأرباح مقياساً لوجودتها لأنها تشير إلى مدى ارتباط الأرباح في الفترة الماضية بالأرباح في الفترة الحالية أو مدى ارتباط الأرباح في الفترة الحالية بالأرباح المستقبلية (Altamuro and Beatty, 2006)؛ ابراهيم، (2014).

علاقة الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية بجودة الأرباح:

يعتبر الإفصاح أحد العوامل الأساسية لنجاح واستمرارية الشركات لذلك تحرص الشركات أن تفصح عن تقاريرها المالية بكل صدق وشفافية (خشارمة، 2008)، ويمكن أن تنعكس المسؤولية الاجتماعية من خلال شفافية ووضوح المعلومات المالية التي تقدمها الشركات لأصحاب المصالح (رضوان، 2015)، وتعتبر الشفافية الإدارية وممارستها الأخلاقية من أهم مرتكزات جودة التقارير المالية وبالتالي جودة الأرباح، و أن الشركات التي تمارس المسؤولية الاجتماعية تكون أقل عرضة لإدارة الأرباح الناتجة من الاستحقاقات الاختيارية، وأقل تلاعباً في أنشطة الشركة التشغيلية (Kim et al., 2012)، مما يدل على وجود علاقة موجبة بين الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية وجودة الاستحقاقات كمقياس لجودة الأرباح (Hong and Andern, 2011)، كما أن الشركات التي تحمل على عاتقها المسؤولية الاجتماعية تكون قادرة على التنبؤ بالأرباح المستقبلية بشكل أدق من الشركات التي يكون لديها تدني في الالتزام بمسؤوليتها الاجتماعية (Choi and pae, 2011)، لذلك تعتبر الشركات التي تمارس المسؤولية الاجتماعية جديرة بالثقة من قبل أصحاب المصالح لكونها تفصح عن أرباحها بكل نزاهة وصدق، وبالتالي تعزز من سمعتها ومكانتها في السوق (chun, 2005). وهذا يؤكد ما جاء في المنظور الأخلاقي للمسؤولية الاجتماعية حيث يتم عرض التقارير المالية للشركات وفق هذا المنظور بشفافية وبالتالي تكون الشركات أقل ميلاً إلى إدارة الأرباح (Atkins, 2006). وعلى عكس ما سبق يرى البعض أن الدافع لدى إدارة الشركات من ممارسة المسؤولية الاجتماعية هو تحقيق مصلحتها الذاتية من خلال إخفاء عمليات إدارة الأرباح التي تمارسها الشركة بقصد اظهار تقاريرها المالية بصورة تساعد على تحسين سمعتها (Chih et al., 2008). حيث أن الشركات التي تمارس المسؤولية الاجتماعية هم أكثر عرضة لممارسة إدارة الأرباح، أي أن هناك علاقة سلبية بين المسؤولية الاجتماعية وجودة الاستحقاقات (Salewski and Zulch, 2014). وبناء على العلاقة السلبية بين المسؤولية الاجتماعية وجودة الاستحقاقات يتم استخدام المسؤولية الاجتماعية بشكل انتهازي كوسيلة لتغطية ممارسات إدارة الأرباح وبالتالي تضليل أصحاب المصالح، ويستند أصحاب المنظور الانتهازي على نظرية الوكالة التي ترى أن المديرين يستخدمون المسؤولية الاجتماعية من أجل المنفعة الشخصية بعيداً عن مصلحة الشركة وأصحاب المصالح (Belgacem et al, 2015). أما أصحاب المنظور الأخلاقي يرون أن نظرية الاشراف جاءت لتعوض القصور الموجود في نظرية الوكالة، حيث ترى أن

المدير صاحب مسؤولية أخلاقية بالفطرة، أي أنه أقل ممارسة لإدارة الأرباح، ويسعى إلى خدمة الشركة وأصحاب المصالح والمجتمع ككل (Chiang et al, 2015).

وتتفق الباحثان برأيها مع أصحاب المنظور الأخلاقي الذي يعكس العلاقة الإيجابية بين الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية وجودة الأرباح، أي كلما كان هناك إفصاح عن المسؤولية الاجتماعية كان ذلك داعياً لوجود جودة في الأرباح، الأمر الذي يظهر أثره على المستثمرين ومدى ثقتهم في الشركة، أما ممارسة المسؤولية الاجتماعية والإفصاح عنها لأغراض غير أخلاقية بقصد التلاعب بالأرباح وعدم اظهارها بصورتها الحقيقية يعمل على تضليل الحقائق وخداع اصحاب المصلحة، ويعتبر عمل غير أخلاقي المقصود منه مصلحة إدارة الشركة فقط دون الاهتمام بمصلحة اصحاب المصلحة حيث تكون الأرباح المذكورة في تقاريرها المالية غير حقيقية، بخلاف ذلك عندما تمارس إدارة الشركة المسؤولية الاجتماعية بشكل أخلاقي القصد منه تقديم الخدمات للمجتمع وتوفير الرفاهية له، بالتالي تظهر قوائمها المالية بصورة أكثر مصداقية وشفافية، العمل الذي يساعدها على جذب العملاء وزيادة سمعتها بين الشركات.

ثانياً/ الدراسات السابقة:

الدراسة الأولى: (رضوان، 2015) أثر المسؤولية الاجتماعية على جودة التقارير المالية.

هدفت الدراسة إلى معرفة أثر المسؤولية الاجتماعية على جودة الأرباح على الشركات المدرجة ضمن المؤشر المصري لمسؤولية الشركات الاجتماعية، وتوصلت النتائج إلى وجود تأثير سلبي جوهري للإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية للشركات على مؤشرات جودة الأرباح، وإلى وجود تأثير سلبي جوهري لنسبة الإفصاح عن كل من المعلومات المتعلقة بالموظفين والمعلومات المتعلقة بحماية البيئة واستخدام الموارد الطبيعية على الانحراف المعياري لبوادي نموذج انحدار الاستحقاق الجاري المستخدم كمقياس لجودة الأرباح.

الدراسة الثانية: (يوسف، 2016) العلاقة بين مستوى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات وأدائها المالي. هدفت الدراسة إلى معرفة العلاقة بين أداء الشركات للأنشطة الاجتماعية وأدائها المالي، ولتحقيق هذا الهدف تم إجراء الدراسة التطبيقية لاختبار العلاقة مقاساً بمقياسين هما معدل العائد على الأصول ومعدل التغير في السعر السوقي للسهم، وتوصلت الدراسة إلى وجود تأثير إيجابي معنوي لمستوى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات على معدل العائد على الأصول، بينما لا يوجد تأثير معنوي له على معدل التغير في السعر السوقي للسهم، كما أوصت الدراسة بضرورة تثقيف المجتمع بدور وأهمية المسؤولية الاجتماعية للشركات وتأثيرها الإيجابي على المجتمع ككل.

الدراسة الثالثة: (Alsaadi et al., 2017) Corporate social responsibility, shariah-compliance, and earnings quality

هدفت الدراسة إلى معرفة أثر كل من المسؤولية الاجتماعية للشركات والشريعة على جودة الأرباح، وتضمنت العينة شركات من عشر دول في الاتحاد الأوروبي خلال الفترة من 2003 - 2013، وتوصلت نتائج الدراسة إلى إن الشركات ذات درجة عالية من المسؤولية الاجتماعية هي أقل ممارسة لإدارة الأرباح، وأن مؤشر الشريعة يؤدي إلى التلاعب بالأرباح، حيث أن الشركات التي تمارس أنشطة المسؤولية الاجتماعية والمتوافقة مع الشريعة الإسلامية أكثر عرضة للتلاعب في الأرباح.

وبناء على قلة الدراسات المطبقة في السوق السعودي والتي تبحث في أثر الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية على جودة الأرباح دعت الحاجة لمثل هذه الدراسة لمعرفة أثر الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية على جودة الأرباح في سوق المال السعودي الذي يمثل أحد أسواق المال في الدول النامية، ولمعرفة أيضاً مدى وعي الشركات بضرورة الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية ومعرفة مدى أثر ذلك على جودة أرباحها.

3- منهجية الدراسة

تم استخدام المنهج الاستقرائي للوصول إلى أهداف الدراسة، كما تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي في عرض وتحليل محتوى القوائم والتقارير المالية لشركات قطاع المواد الأساسية لقياس مستوى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، واعتمدت الدراسة في مصادر معلوماتها على المراجع والدوريات والأبحاث المنشورة وغير المنشورة العربية منها والأجنبية ذات الصلة بموضوع الدراسة.

عينة الدراسة

تتكون عينة الدراسة من شركات المساهمة السعودية المدرجة ضمن قطاع المواد الأساسية في سوق المال السعودي، والبالغ عددها (42) شركة، ويرجع السبب في اختيار هذه العينة إلى أهمية قطاع المواد الأساسية بالنسبة للاقتصاد السعودي، ونظراً لكون المملكة العربية السعودية رائدة عالمياً في إنتاج وتصنيع البترول وما يكون لذلك من تبعات تؤثر على البيئة والمجتمع كان من الأولى بالشركات البتروكيميائية الاهتمام بدورها تجاه حماية البيئة والمجتمع الذي تنتهي إليه، ويعتبر هذا الاهتمام بحماية وسلامة المجتمع والبيئة ومنع التلوث بجميع أنواعه من المعايير والدلالات التي توضح التقدم الحضاري للمجتمعات، لذلك تحظى الشركات المفصحة عن مسؤوليتها الاجتماعية بمكانة وسمعة حسنة، نتيجة للمصداقية والشفافية التي تتبعها في عرض تقاريرها المالية.

4- الإطار العملي

في الجانب التطبيقي للدراسة تم اتباع المنهج الوصفي التحليلي لمعرفة مستوى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في شركات قطاع المواد الأساسية في سوق المال السعودي من خلال تقارير الشركات المدرجة في سوق المال عن عام (2015-2017) والمنشورة على موقع تداول بالإضافة إلى مواقع الشركات الخاصة بالاعتماد على أسلوب تحليل المحتوى، كما تم قياس جودة الأرباح لقطاع المواد الأساسية باستخدام طريقة الاستحقاقات لمعرفة مقدار جودة الأرباح لدى شركات العينة، كما تم استخدام معامل الانحدار الأحادي والمتعدد وبرنامج (ANOVA) لاختبار صحة الفروض والوصول للدلالات الإحصائية ذات العلاقة. وتمثل عينة الدراسة شركات قطاع المواد الأساسية والمدرجة في هيئة سوق المال السعودي، ويبلغ مجموع عدد شركاتها 42 شركة، ويتكون قطاع المواد الأساسية من قطاع البتروكيمياويات وقطاع الإسمنت وقطاع الصناعات المتنوعة.

قياس مستوى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية:

أُستخدم أسلوب تحليل المحتوى في تحليل تقارير شركات العينة لقياس مستوى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، ويعتبر أسلوب تحليل المحتوى أداة بحثية أثبتت صلاحيتها في مجال التقارير الاجتماعية والبيئية (gray, 1995)، حيث يساعد أسلوب تحليل المحتوى على الوصول إلى المعلومات من خلال تحليل التقارير المالية السنوية للشركات، ويُستخدم من أجل صناعة دلالات مُكرّرة وصحيحة يمكن تفسيرها، كما يعتمد على تحليل البيانات بشكل منهجي وارتباط العناصر كوحدة واحدة، ويرى (Krippendorff, 2004) أن أسلوب تحليل المحتوى هو "عملية

لقياس محتويات النصوص عن طريق وسيلة واضحة يمكن تكرارها من قبل باحثين آخرين". وبما أن معظم الدراسات ترى أن قياس مستوى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية يقوم عن طريق بناء مؤشر للمسؤولية الاجتماعية، تم الاستعانة بمؤشر الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية لقياس مستوى الإفصاح ل (الزامل، 2015). ولقد تم تحكيم هذا المؤشر من قبل مجموعة من الأكاديميين في قسم المحاسبة في كل من جامعة أم القرى، وجامعة الملك عبد العزيز، وجامعة الإمام محمد بن سعود الإسلامية، وجامعة الطائف. كما يتضمن الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية أربع مجالات: مجال الموارد البشرية، مجال المجتمع المحلي، مجال حماية البيئة، ومجال المنتج والعملاء. حيث يتم استخدام مؤشر الإفصاح لكل شركة وفي كل عنصر من عناصر مجالات المسؤولية الاجتماعية الأربعة بحيث يعطى رقم (1) لكل عنصر تفصح عنه الشركة ويعطى (0) لكل عنصر لا تفصح عنه الشركة وبقسمة عدد العناصر التي أفصحت عنها الشركة على ما ينبغي أن تفصح عنه الشركة والتي تمثل عدد العناصر الكلية التي يتضمنها مؤشر الإفصاح يتم الوصول إلى نسبة الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية لكل شركة كما يلي:

$$\text{مستوى الإفصاح لكل شركة} = \frac{\text{مجموع العناصر التي أفصحت عنها الشركة}}{\text{مجموع العناصر الكلية}}$$

وبناء على المعلومات المتوفرة من التقارير المنشورة لشركات العينة لعام 2015-2017 او من مواقع الشركات وكذلك الشبكة السعودية للمسؤولية الاجتماعية يوضح جدول (1-4) عدد الشركات التي أفصحت عن المسؤولية الاجتماعية سواء كان الإفصاح وصفي أم كمي وعدد الشركات التي لم تفصح.

جدول رقم (1) عدد الشركات التي أفصحت عن المسؤولية الاجتماعية والتي لم تفصح

النسبة %	العدد	البيان
64.3%	27	عدد الشركات التي أفصحت عن المسؤولية الاجتماعية
35.7%	15	عدد الشركات التي لم تفصح عن المسؤولية الاجتماعية
100%	42	المجموع

يتضح من الجدول رقم (1) أن عدد الشركات التي قامت بالإفصاح هي 27 شركة بنسبة 64.3% من عينه الدراسة، كما أمتنعت 15 شركة عن الإفصاح بنسبة 35.7%.

كما يوضح جدول رقم (2)، (3)، (4) الشركات التي أفصحت عن المسؤولية الاجتماعية مصنفة على حسب نوع الإفصاح إلى الشركات التي أفصحت عن المسؤولية الاجتماعية بصورة وصفية، و الشركات التي أفصحت عن المسؤولية الاجتماعية بصورة كمية، وكذلك الشركات التي أفصحت بصورة مختلطة.

جدول رقم (2) الشركات التي أفصحت بصورة وصفية

النسبة %	العدد	البيان
92.5%	25	عدد الشركات التي أفصحت باستخدام الإفصاح الوصفي
7.5%	2	عدد الشركات التي لم تفصح باستخدام الإفصاح الوصفي
100%	27	المجموع

المصدر: (إعداد الباحثان عن تقارير الشركات في سوق المال السعودي)

جدول رقم (3) الشركات التي أفصحت بصورة كمية

النسبة %	العدد	البيان
59.25%	16	عدد الشركات التي أفصحت باستخدام الإفصاح الكمي
40.75%	11	عدد الشركات التي لم تفصح باستخدام الإفصاح الكمي
100%	27	المجموع

جدول رقم (4) الشركات التي أفصحت بصورة مختلطة

النسبة %	العدد	البيان
40.75%	11	عدد الشركات التي أفصحت باستخدام الإفصاح المختلط.
59.25%	16	عدد الشركات التي لم تفصح باستخدام الإفصاح المختلط.
100%	27	المجموع

مستوى الإفصاح حسب الصناعات

تم تصنيف إفصاح الشركات عن المسؤولية الاجتماعية حسب الصناعات التابعة لقطاع المواد الأساسية ابتداء بصناعة الإسمنت حيث تعتبر المملكة العربية السعودية أكبر منتج للإسمنت في منطقتي الخليج العربي والثالث في منطقة الشرق الأوسط. كما تعتمد صناعة الإسمنت بشكل رئيسي على قطاعي التشييد والبناء بنوعيه (السكاني والتجاري) والبنية التحتية ومن الواضح النمو الملمت في قطاع التشييد في المملكة العربية السعودية الذي يؤدي إلى زيادة مطردة في إنتاج الإسمنت وبالتالي زيادة عدد الشركات والمصانع في هذا القطاع.

1- صناعة الإسمنت

جدول رقم (5) مستوى الإفصاح في صناعة الإسمنت

نوعيه الإفصاح						اجمالي الإفصاح	شركات قطاع الإسمنت
المختلط		الكمي		وصفي			
النسبة	العناصر	النسبة	العناصر	النسبة	العناصر		
0	0	0	0	100%	4	4	اسمنت حائل
0	0	12.5%	1	87.5%	7	8	العربية
0	0	10%	1	90%	9	10	اليمامة
11%	1	22%	2	67%	6	9	السعودية
10%	1	40%	4	50%	5	10	القصيم
0	0	0	0	100%	1	1	الجنوبية
0	0	0	0	100%	7	7	ينبع
0	0	0	0	100%	7	7	الشرقية
0	0	0	0	100%	2	2	تبوك
0	0	14%	1	86%	6	7	الجوف
0	0	0	0	100%	2	2	المدينة
0	0	0	0	100%	2	2	الشمالية
0	0	0	0	0	0	0	ام القرى
0	0	12.5%	1	87.5%	7	8	نجران
4.1%	2	14.2%	11	84.42%	65	78	الإجمالي

يتضح من الجدول رقم (5) أن الإفصاح الوصفي عن المسؤولية الاجتماعية في شركات الإسمنت يمثل نسبة 84.42%، كما بلغ الإفصاح الكمي نسبة 14.2%. أما الإفصاح المختلط فكانت نسبة الإفصاح فيه 4.1%.

كما توضح الجداول التالية رقم (6)، (7)، (8)، (9) مستوى الإفصاح في قطاع الإسمنت في كل مجال من مجالات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.

جدول رقم (6) عناصر الإفصاح في مجال الموارد البشرية

الموارد البشرية							
العناصر المفصوح عنها والنسبة	صندوق ادخار	خدمات اسكان للعاملين	خدمات صحية للعاملين/اسرهم	الصحة والسلامة المهنية	تدريب العاملين	الشركة	
اسمنت حائل	0	0	0	0	1	اسمنت حائل	20%
العربية	0	0	0	0	0	العربية	0%
اليمامة	0	0	0	0	1	اليمامة	20%
السعودية	0	0	0	0	1	السعودية	20%
القصيم	0	0	0	0	1	القصيم	20%
الجنوبية	0	0	0	0	0	الجنوبية	0%
ينبع	0	0	0	1	1	ينبع	40%
الشرقية	0	0	0	0	1	الشرقية	20%
تبوك	0	0	0	0	1	تبوك	20%
الجوف	0	0	0	0	1	الجوف	20%
المدينة	0	0	0	0	0	المدينة	0%
الشمالية	0	0	0	0	0	الشمالية	0%
ام القرى	0	0	0	0	0	ام القرى	0%
نجران	1	0	0	1	1	نجران	60%

يتضح من الجدول رقم (6) عدم اهتمام قطاع الإسمنت بالإفصاح في مجال الموارد البشرية حيث أن إسمنت نجران سجل أعلى نسبة إفصاح بنسبة 60%، ويعود السبب في ذلك إلى كون الشركات المفصحة تتبع مزيج بين الوسائل الإدارية الأساسية وبين المهارات الفنية المتخصصة من أجل الارتقاء بمستوى الأداء والتحسين والتطوير المستمر ويتم ذلك من خلال ترشيد استخدام الموارد البشرية والمادية والمعلوماتية المتاحة للوفاء باحتياجات وتوقعات العملاء.

جدول رقم (7) عناصر الإفصاح في مجال المجتمع المحلي

مجال المجتمع المحلي							
العناصر المفصوح عنها والنسبة	دعم الأنشطة الخيرية/ المناسبات	دعم الأنشطة الصحية	دعم الأنشطة الرياضية	دعم الأنشطة الثقافية/ العلمية	برامج السعادة وايجاد فرص عمل	الشركة	
اسمنت حائل	0	0	0	1	1	اسمنت حائل	40%
العربية	0	0	1	0	1	العربية	40%
اليمامة	0	0	0	1	1	اليمامة	40%
السعودية	0	0	0	0	1	السعودية	20%
القصيم	1	0	0	0	1	القصيم	40%

مجال المجتمع المحلي							
العناصر المفصّل عنها والنسبة	دعم الأنشطة الخيرية/ المناسبات	دعم الأنشطة الصحية	دعم الأنشطة الرياضية	دعم الأنشطة الثقافية/ العلمية	برامج السعادة وإيجاد فرص عمل	الشركة	
%20	1	0	0	0	1	الجنوبية	
%40	2	1	0	0	1	ينبع	
%40	2	1	0	0	1	الشرقية	
0	0	0	0	0	0	تبوك	
%60	3	1	0	0	1	الجوف	
%40	2	0	0	1	0	المدينة	
%40	2	1	0	0	0	الشمالية	
0	0	0	0	0	0	ام القرى	
%80	4	1	0	1	1	نجران	

يتضح من الجدول رقم (7) أن الإفصاح في مجال المجتمع المحلي يركز على أنشطة وبرامج السعادة وإيجاد فرص العمل، وتمثل الشركات المفصّحة في هذا المجال نسبة 90% من إجمالي الشركات تحت الدراسة، مما يوضح رؤية الشركات ورجال الأعمال في قطاع صناعة الاسمنت في ضرورة توفير احتياجات المجتمع المحلي من تأمين صحي وتعليم وتدريب وتثقيف، وهذا ما يتفق مع رؤيه المملكة 2030 في مجال السعادة والتوطين.

جدول رقم (8) عناصر الإفصاح في مجال البيئة

مجال البيئة					
العناصر المفصّل عنها والنسبة	المحافظة على البيئة وتجميلها	المحافظة على الموارد الطبيعية	حملات التوعية بالحفاظ على البيئة	مكافحه التلوث	الشركة
%25	1	0	0	1	اسمنت حائل
%100	4	1	1	1	العربية
%100	4	1	1	1	اليمامة
%100	4	1	1	1	السعودية
%100	4	1	1	1	القصيم
0	0	0	0	0	الجنوبية
%75	3	0	1	1	ينبع
%75	3	0	1	1	الشرقية
0	0	0	0	0	تبوك
%75	3	1	0	1	الجوف
0	0	0	0	0	المدينة
0	0	0	0	0	الشمالية
0	0	0	0	0	ام القرى
0	0	0	0	0	نجران

يوضح جدول رقم (8) أنه بالرغم من أن قطاع صناعة الإسمنت من الأنشطة الصناعية التي تستوجب الحفاظ على البيئة والموارد الطبيعية، إلا أنه قد أمتنعت (6) شركات عن الإفصاح في مجال البيئة. كما تمثل شركة إسمنت حائل أقل مستوى إفصاح بنسبة 25%، ويعود السبب في ذلك إلى عدم وعي الشركات بأهمية المحافظة على البيئة ومكافحة التلوث الناتج من صناعة الإسمنت.

جدول رقم (9) عناصر الإفصاح في مجال المنتج والعملاء

مجال المنتج والعملاء					
العناصر المفصّح عنها والنسبة		توفير معلومات عن خصائص وجوده المنتج	التسويق/الاعلان الصادق عن المنتج	توفير نظام خدمه العملاء	الشركة
0	0	0	0	0	اسمنت حائل
66.6%	2	1	0	1	العربية
100%	3	1	1	1	اليمامة
100%	3	1	1	1	السعودية
100%	3	1	1	1	القصيم
0	0	0	0	0	الجنوبية
0	0	0	0	0	ينبع
33.3%	1	0	0	1	الشرقية
33.3%	1	0	0	1	تبوك
0	0	0	0	0	الجوف
0	0	0	0	0	المدينة
0	0	0	0	0	الشمالية
0	0	0	0	0	ام القرى
33.3%	1	0	0	1	نجران

يتضح من الجدول رقم (9) أن عنصر الإعلان الصادق عن المنتج في مجال المنتج والعملاء أقل عنصر تم الإفصاح عنه حيث تم الإفصاح عنه من قبل (3) شركات فقط. وقام بالإفصاح عن جميع العناصر كل من إسمنت اليمامة وإسمنت السعودية وإسمنت القصيم. ويعود السبب في ذلك إلى اهتمام هذه الشركات في تحسين وتطوير خدماتها الأمر الذي يشجع العملاء على استمرار التعامل معها ويزيد ثقتهم في منتجات وخدمات هذه الشركات.

2- صناعة البتروكيماويات

تعتبر المملكة العربية السعودية اليوم إحدى أكبر دول العالم إنتاجاً للصناعات البتروكيماوية، يأتي ذلك لارتفاع حجم الاستثمار في صناعة البتروكيماويات، وتعمل المملكة على زيادة حجم الاستثمار في قطاع البتروكيماويات، ورفع مساهمة القطاع الخاص في الناتج المحلي الإجمالي. كما تحتل المملكة العربية السعودية مركز عالمي متقدم (المرتبة الثالثة) في حجم تصدير منتجات البتروكيماويات، مما يدل على قوة تأثيرها على صناعة البتروكيماويات عالمياً.

جدول رقم (10) مستوى الإفصاح في قطاع صناعة البتروكيماويات

نوعيه الإفصاح							إجمالي الإفصاح	الشركة
المختلط		الكمي		الوصفي				
النسبة %	العناصر	النسبة %	العناصر	النسبة %	العناصر			
%14.25	1	%14.25	1	%71.5	5	7	كيماول	
0	0	0	0	0	0	0	بتروكيم	
%16.6	2	%25	3	%58.4	7	12	سابك	
%33.3	3	%55.7	5	%11	1	9	سافكو	
0	0	%40	2	%60	3	5	التصنيع الوطنية	
0	0	0	0	%100	4	4	اللجين	
0	0	0	0	%100	4	4	الميثانول	
0	0	0	0	%100	2	2	نماء	
0	0	0	0	0	0	0	السعودية للبتروكيماويات	
0	0	%100	1	0	0	1	الصحراء للبتروكيماويات	
%16.7	2	%25	3	%58.3	7	12	ينساب	
%33.3	3	%33.3	3	%33.3	3	9	سبكيم	
0	0	%33.3	1	%66.6	2	3	المتقدمة	
0	0	%35.8	5	%64.2	9	14	كيان	
%13	11	%29	24	%58	47	82	المجموع ونسبه الإفصاح	

يتضح من الجدول رقم (10) أن أغلب الشركات البتروكيميائية استخدمت الإفصاح الوصفي في الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية بنسبة 57%، بينما كان الإفصاح الكمي بنسبة 29% والمختلط 13%. كما توضح الجداول التالية رقم (11)، (12)، (13)، (14) مستوى الإفصاح في شركات قطاع البتروكيماويات في كل مجال من مجالات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.

جدول رقم (11) عناصر الإفصاح في مجال الموارد البشرية

الموارد البشرية							الشركة
العناصر المفصوح عنها والنسبة	صندوق ادخار	خدمات اسكان للعاملين	خدمات صحية للعاملين/اسرهم	الصحة والسلامة المهنية	تدريب العاملين		
%40	2	0	0	1	1	كيماول	
0	0	0	0	0	0	بتروكيم	
%60	3	0	1	1	1	سابك	
%40	2	0	0	1	1	سافكو	

الموارد البشرية							
العناصر المفصّل عنها والنسبة	صندوق ادخار	خدمات اسكان للعاملين	خدمات صحية للعاملين/اسرهم	الصحة والسلامة المهنية	تدريب العاملين	الشركة	
%20	1	0	0	0	1	التصنيع الوطنية	
%20	1	0	0	0	1	اللجين	
%20	1	0	0	0	1	الميثانول	
%20	1	0	0	0	1	نماء	
0	0	0	0	0	0	السعودية	
%20	1	0	0	0	1	الصحراء	
%40	2	0	0	1	1	ينساب	
%40	2	0	0	1	1	سبكييم	
%40	2	0	0	1	1	المتقدمة	
%80	4	0	1	1	1	كيان	

يتضح من الجدول رقم (11) أن شركة كيان أفصحت عن أغلب عناصر الإفصاح في مجال الموارد البشرية بنسبة 80%. ويعود السبب في ذلك إلى اهتمام ووعي شركة كيان بهذه الأنشطة التي تهدف إلى توفير المناخ المناسب الذي يشجع العاملين على بذل المزيد من الجهد والعطاء، وكذلك الانتماء والولاء لصالح الشركة وإدارتها، مما سيترتب عليه تحقيق منافع وعوائد اقتصادية مباشرة وغير مناسبة للشركة في الحاضر والمستقبل.

جدول رقم (12) عناصر الإفصاح في مجال المجتمع المحلي

مجال المجتمع المحلي							
العناصر المفصّل عنها والنسبة	دعم الأنشطة الخيرية/المناسبات	دعم الأنشطة الصحية	دعم الأنشطة الرياضية	دعم الأنشطة الثقافية/العلمية	برامج السعودية وايجاد فرص عمل	الشركة	
%60	3	1	0	1	1	كيمانول	
0	0	0	0	0	0	بتروكيم	
%60	3	1	0	1	1	سابك	
%40	2	1	0	0	1	سافكو	
%20	1	0	0	0	1	التصنيع	
%20	1	0	0	0	1	اللجين	
%20	1	0	0	0	1	الميثانول	
%20	1	0	0	0	1	نماء	
0	0	0	0	0	0	السعودية	
0	0	0	0	0	0	الصحراء	
%60	3	1	0	1	1	ينساب	
%60	3	1	0	1	1	سبكييم	

مجال المجتمع المحلي							
الشركة	برامج السعودية وايجاد فرص عمل	دعم الأنشطة الثقافية/العلمية	دعم الأنشطة الرياضية	دعم الأنشطة الصحية	دعم الأنشطة الخيرية/المناسبات	العناصر المفصح عنها والنسبة	
المتقدمة	1	0	0	0	0	1	20%
كيان	1	1	0	0	1	3	60%

يتضح من الجدول رقم (12) أن الإفصاح في مجال المجتمع المحلي يركز على أنشطة وبرامج السعودية وايجاد فرص العمل حيث أفصحت عنها جميع الشركات باستثناء (3) شركات لم تفصح عنها. ويعود السبب في ذلك إلى اهتمام الشركات بأنشطة وبرامج السعودية لإيمانها بالقدرات السعودية التي تسعى لتكون عنصراً مؤثراً في الشركات البتروكيميائية وتساهم في تنمية الوطن، كما تقوم هذه الشركات بدورها الفعال للقضاء على البطالة وتوفير فرص العمل المناسبة.

جدول رقم (13) عناصر الإفصاح في مجال البيئة

مجال البيئة						الشركة
العناصر المفصح عنها والنسبة	المحافظة على البيئة وتجميلها	المحافظة على الموارد الطبيعية	حملات التوعية للمحافظة على البيئة	مكافحة التلوث		
0	0	0	0	0	0	كيمانول
0	0	0	0	0	0	بتروكيم
75%	3	1	0	1	1	سابك
75%	3	0	1	1	1	سافكو
50%	2	1	0	0	1	التصنيع الوطنية
25%	1	0	0	0	1	اللجين
25%	1	0	0	0	1	الميثانول
0	0	0	0	0	0	نماء
0	0	0	0	0	0	السعودية
0	0	0	0	0	0	الصحراء
100%	4	1	1	1	1	ينساب
50%	2	1	0	0	1	سبكيم
0	0	0	0	0	0	المتقدمة
100%	4	1	1	1	1	كيان

يتضح من الجدول رقم (13) وبرغم من أهمية المحافظة على البيئة حيث تعتبر صناعة البتروكيمياويات من الأنشطة الصناعية التي تستوجب الاهتمام بالبيئة المحيطة إلا أنه أمتنعت (6) شركات عن الإفصاح في مجال البيئة، بينما كانت نسبة الإفصاح ضعيفة لدى أغلب الشركات باستثناء شركة ينساب وشركة كيان التي أفصحت عن جميع عناصر مجال البيئة. ويعود السبب في امتناع وضعف أغلبية الشركات عن الإفصاح في مجال البيئة رغم أهمية

حماية البيئة من التلوث الصناعي إلى عدم وجود رادع قوي لذا يفضل وجود قرارات صارمة من قبل الحكومة تسهم في التزام الشركات بالمحافظة على البيئة.

جدول رقم (14) عناصر الإفصاح في مجال المنتج والعملاء

العناصر المفصّل عنها والنسبة		توفير معلومات عن خصائص وجوده المنتج	التسويق/الاعلان الصادق عن المنتج	توفير نظام خدمه العملاء	الشركة
2	66.6%	1	0	1	كيما نول
0	0	0	0	0	بتروكيم
3	100%	1	1	1	سابك
2	66.6%	1	0	1	سافكو
1	33.3%	0	0	1	التصنيع
1	33.3%	0	0	1	اللجين
1	33.3%	0	0	1	الميثانول
0	0	0	0	0	نماء
0	0	0	0	0	السعودية
0	0	0	0	0	الصحراء
3	100%	1	1	1	ينساب
2	66.6%	1	0	1	سبكيم
0	0	0	0	0	المتقدمة
3	100%	1	1	1	كيان

المصدر: (إعداد الباحثان عن تقارير الشركات في سوق المال السعودي)

يتضح من الجدول رقم (14) أن أغلب الشركات تركز الإفصاح لديها على عنصر توفير نظام خدمة العملاء في مجال المنتج والعملاء، كما يتضح أن شركة سابك وشركة ينساب وشركة كيان أفصحت عن جميع عناصر مجال المنتج والعملاء بنسبة 100%. ويعود السبب في ذلك إلى أدراك الشركات المفصحة أن نجاحها مرتبط ارتباط وثيق بجودة منتجاتها وحسن خدمة عملائها.

3- الصناعات المتنوعة

حظيت الصناعات المختلفة مثل صناعة الزجاج والورق بالاهتمام من قبل الدولة وقدمت لها جميع وسائل الدعم والتشجيع، نتيجة لذلك خطت الصناعات السعودية خطوات واضحة ومؤثرة في حجم الاستثمارات الصناعية في المملكة العربية السعودية.

جدول رقم (15) مستوى الإفصاح في الصناعات المتنوعة

نوعية الإفصاح						اجمالي الإفصاح	الشركة
المختلط		الكمي		الوصفي			
النسبة %	العناصر	النسبة %	العناصر	النسبة %	العناصر		
0	0	0	0	0	0	0	تكوين
0	0	0	0	0	0	0	بي سي اي
0	0	0	0	100%	3	3	معادن
0	0	0	0	0	0	0	مبكو
0	0	0	0	0	0	0	زجاج
0	0	0	0	0	0	0	زهرة الواحه
0	0	0	0	0	0	0	جيسكو
0	0	0	0	0	0	0	فيبكو
0	0	0	0	0	0	0	معدنيه
0	0	0	0	0	0	0	السعودية لصناعة الورق
0	0	0	0	0	0	0	اليمامة للحديد
0	0	0	0	0	0	0	اسلاك
0	0	0	0	0	0	0	انابيب
0	0	0	0	100%	4	4	الزامل
0	0	0	0	100%	7	7	المجموع ونسبه الإفصاح

يتضح من الجدول رقم (15) أن جميع الشركات أمتنعت عن الإفصاح باستثناء شركتي معادن والزامل اللتان استخدمتا الإفصاح الوصفي في توضيح نشاطها الاجتماعي. ويعود السبب في ذلك إلى أن مشاركة الشركات في أنشطة المسؤولية الاجتماعية ليست من اهتمام المديرين المستقلين، وقد يكون تركيزهم على الأداء المالي للشركات أكثر من الأداء الاجتماعي لها.

جدول رقم (16) مستوى الإفصاح في مجالات المسؤولية الاجتماعية المتنوعة

معادن		الزامل		مجالات المسؤولية الاجتماعية
المجال	العناصر	المجال	العناصر	
تدريب	1		0	الموارد البشرية
دعم الأنشطة الثقافية/العلمية	1	دعم الأنشطة (الرياضية، والثقافية والعلمية، والخيرية والمناسبات).	3	تنمية المجتمع المحلي
المحافظة علي البيئة وتجميلها	1	المحافظة علي البيئة وتجميلها	1	حماية البيئة
	0		0	خدمة العملاء

يتضح من الجدول رقم (16) أن شركات الصناعات المتنوعة (شركة الزامل، شركة معادن) أفصحت عن مجال الموارد البشرية ومجال تنمية المجتمع المحلي ومجال حماية البيئة فقط.

2.1.4 تقديرات مؤشر الإفصاح عن عناصر ومجالات المسؤولية الاجتماعية

بتحليل نسبه الإفصاح في القطاعات السابقة، يتبين لنا مؤشر الإفصاح في كل قطاع للمجالات الأربعة الرئيسية للمسؤولية الاجتماعية كما هو موضح في الجدول رقم (17).

جدول رقم (17) مؤشر الإفصاح في مجالات المسؤولية الاجتماعية

مجال المسؤولية الاجتماعية	البتروكيماويات		شركات الاسمنت		صناعات متنوعة		الإجمالي	
	عدد الشركات التي أفصحت	النسبة المئوية						
الموارد البشرية	12	85.71%	9	64.29%	1	7.14%	22	52.30%
تنمية المجتمع المحلي	11	78.57%	12	85.71%	2	14.29%	25	59.50%
حماية البيئة	8	57.14%	8	57.14%	2	14.29%	18	45.20%
خدمة العملاء	9	64.29%	7	50%	0	0%	16	40.40%
متوسط الإفصاح الكلي		71.43%		64.29%		8.93%		49.35%

يظهر من الجدول رقم (17) أن متوسط الإفصاح الكلي لشركات قطاع المواد الأساسية بلغت 49.35%، وأن أعلى نسبة إفصاح حققها مجال تنمية المجتمع المحلي بنسبة إجمالية 59.5%، كما حقق الإفصاح في مجال الموارد البشرية ثاني أعلى نسبة إفصاح بنسبة 52.3%، وبالرغم أن حماية البيئة من الموضوعات الهامة التي تستدعي اهتمام الشركات إلا أن نسبة الإفصاح في مجال حماية البيئة لم تتجاوز 45.2% وتتساوى نسبة الإفصاح فيها بين صناعة البتروكيماويات و صناعة الإسمنت بنسبة 75.14%، وتتفق الدراسة في ذلك مع دراسة (عسيري، 2011) حيث توصلت نتائجها إلى أن البيئة جاءت في أحر قائمة اهتمامات الشركات المساهمة السعودية، ويأتي مجال خدمة العملاء بأقل نسبة إفصاح في قطاع المواد الأساسية بنسبة 40.40%، وبلغت نسبة إفصاح البتروكيماويات حوالي 64.29%، وفي صناعة الإسمنت بلغت نسبة الإفصاح 50%، ولم يفصح قطاع الصناعات المتنوعة عن مجال خدمة العملاء، وتتفق في ذلك مع دراسة (الزامل، 2015) حيث حقق مجال العملاء أقل نسبة إفصاح مقارنة بالمجالات الأخرى، وتختلف مع دراسة (الفرح والهنداوي، 2011).

قياس جودة الأرباح

تم قياس جودة الأرباح باستخدام القيمة المطلقة للمستحقات الاختيارية، ويتم ذلك بتحليل الأرباح إلى مكوناتها (التدفقات النقدية والاستحقاقات)، ومن الملاحظ أن الاستحقاقات تحتوي على الكثير من الاجتهادات والتقديرات من قبل المديرين وقد تكون هذه الاجتهادات غير دقيقة وبالتالي تؤدي إلى أرباح لا تتمتع بالدقة الكافية، وإلى اتخاذ قرارات متفاوتة في جودتها نظراً لتفاوت واختلاف تقدير الاستحقاقات التي تعتبر أحد مكونات الأرباح

(الشريف وابو عجيبة، 2008)، ولقد اعتمدت معظم الدراسات في قياس جودة الأرباح على جودة الاستحقاقات حيث تم قياسها باستخدام نماذج عديدة أثبتت قدرتها في قياس الاستحقاقات الاختيارية والكشف عن إدارة الأرباح، وفي هذه الدراسة تم الاعتماد على نموذج (Jones, 1991) المعدل من قبل (Dechow et al., 1995) لأنه الأكثر قدرة من بين هذه النماذج في الكشف عن إدارة الأرباح (محمد، 2017). كما أكد (إبراهيم، 2014) أن نموذج جونز المعدل أكثر النماذج استخداماً لقياس الاستحقاقات الاختيارية كمؤشر لجودة الأرباح.

تم احتساب المستحقات الاختيارية بالخطوات التالية:

1- تقدير المستحقات الكلية: وهي الفرق بين صافي الدخل والتدفق النقدي التشغيلي.

2- تقدير الميل (b_1, b_2, b_3) في نموذج الانحدار التالي:

$$\frac{TACC}{A_{t-1}} = a + b_1 \left(\frac{1}{A_{t-1}} \right) + b_2 \left(\frac{\Delta REV - \Delta REC}{A_{t-1}} \right) + b_3 \left(\frac{PPE}{A_{t-1}} \right) + L$$

حيث إن:

TACC = المستحقات الكلية للشركة في العام t

A_{t-1} = مجموع الأصول للشركة في العام t

ΔREV = التغير في الإيرادات بين العامين t-1, t

ΔREC = التغير في أوراق القبض للشركة بين العامين t-1, t

PPE = الأصول الثابتة للشركة في السنة t

L = الخطأ العشوائي

3- تقدير المستحقات العادية (غير الاختيارية) باستخدام (B_1, B_2, B_3) المتوقعة من المعادلة السابقة

$$NACC = b_1 \left(\frac{1}{A_{t-1}} \right) + b_2 (\Delta REV - \Delta REC) + b_3 (PPE)$$

حيث أن:

NACC = المستحقات العادية للشركة في السنة t

4- بعد تقدير المستحقات الكلية والمستحقات العادية (غير الاختيارية) يتم حساب المستحقات الاختيارية (غير العادية)

$$ANACC = TACC - NACC$$

حيث أن:

ANACC = المستحقات الاختيارية للشركة في السنة t

وبالتالي فإن انخفاض القيمة المطلقة للمستحقات الاختيارية يشير إلى ارتفاع جودة الأرباح نظراً لانخفاض التلاعب والتضليل وزيادة الشفافية والمصدقية لدى الشركة بحيث تعكس واقعها الفعلي (حمدان، 2012). ولقد تم تقدير معامل النموذج لحساب الاستحقاقات الاختيارية من خلال معادله الانحدار المتعدد التي طبقت على شركات العينة لكل سنة على حده وذلك خلال الفترة (2015-2017)، وباستخدام نموذج جونز المعدل واستخدام معادلات الانحدار لعينة الدراسة ببرنامج Excel لحساب الاستحقاقات غير الاختيارية وإدارة الأرباح لعينة الدراسة، وبعد حساب قيمة الاستحقاقات الاختيارية لشركات العينة وحساب القيمة المطلقة لهذه الاستحقاقات نقارن بين القيمتين، فإذا كانت القيمة المطلقة أقل من متوسط المستحقات الاختيارية ذل ذلك على أن الشركة لم تمارس إدارة

الأرباح. وأشارت النتائج المتحصل عليها من خلال استخدام برنامج Excel وتطبيق الانحراف المتعدد في تقدير الميل (3b,b2,b1) كما هو موضح في الجداول التالية رقم (18)، (19)، (20). وتطبيق الثوابت في معادلة جونز المعدلة، تم حساب المستحقات الاختيارية لكل قطاع من قطاعات العينة.

جدول رقم (18) معاملات نموذج الانحدار لصناعة البتروكيماويات

Model	معامل غير قياسي		القيمة الاحتمالية P-Value	T
	B	Std Error الخطأ المعياري		
Constant الثوابت	-0.055586951	0.108262331	0.613557837	-0.513446835
b1	-306783.6961	1022927.27	0.767504039	-0.299907633
b2	5.055399544	0.383907757	5.31289E-11	13.16826622
b3	0.173855259	0.050998706	0.002943827	3.409013159

من خلال الجدول رقم (18) وبمقارنة القيمة المطلقة للاستحقاقات الاختيارية ومتوسط هذه الاستحقاقات خلال سنوات الدراسة وجد أن القيمة المطلقة للاستحقاقات الاختيارية تزيد عن متوسط هذه القيمة لجميع شركات البتروكيماويات، ويدل ذلك على أن هذه الشركات قد مارست إدارة الأرباح خلال هذه السنوات.

جدول رقم (19) معاملات نموذج الانحدار لصناعة الإسمنت

Model	معامل غير قياسي		القيمة الاحتمالية P-Value	T
	B	Std Error الخطأ المعياري		
Constant الثوابت	0.883	1.8	0.646835	0.465957918
b1	-4920317.51768803	11750321.87	0.680361	-0.418738957
b2	-3.3207158129492	1.373499	0.026447	-2.417703658
b3	0.997439020092003	0.191350	5.87E-05	5.212631705

من خلال الجدول رقم (19) وبمقارنة القيمة المطلقة للاستحقاقات الاختيارية ومتوسط هذه الاستحقاقات خلال سنوات الدراسة وجد أن القيمة المطلقة للاستحقاقات الاختيارية تزيد عن متوسط هذه القيمة لجميع شركات الإسمنت ويدل ذلك على أن هذه الشركات قد مارست إدارة الأرباح خلال هذه السنوات.

جدول رقم (20) معاملات نموذج الانحدار للصناعات المتنوعة

Model	معامل غير قياسي		القيمة الاحتمالية P-Value	T
	B	الخطأ المعياري Std Error		
الثوابت	-0.10016	0.204071	-1.33724	0.074901759
b1	18529.68	0.670427	0.435381	42559.64839
b2	0.000707	0.863934	0.174795	0.00404648
b3	-0.00407	0.623097	-0.50341	0.008093385

من خلال الجدول رقم (20) وتحليل القيمة المطلقة للاستحقاقات الاختيارية ومتوسط هذه الاستحقاقات خلال سنوات الدراسة وجد أن الرقم المطلق للاستحقاق أقل من متوسط هذه الاستحقاقات ويعود السبب في ذلك من وجهة نظر الباحثين إلى أن شركات الصناعات المتنوعة لم تمارس إدارة الأرباح.

اختبار الفرضيات

من خلال تحليل بيانات شركات العينة، وبعد قياس مستوى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية وقياس جودة الأرباح تم اختبار فرضيات الدراسة وتحليل النتائج الإحصائية للتعرف على مدى صحة فرضيات الدراسة. حيث أظهرت النتائج بناء على الفرضية الأولى: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية وتحسين جودة الأرباح في شركات المساهمة السعودية المدرجة في قطاع المواد الأساسية، وجود ارتباط طردي قوى بين الاستحقاقات المحاسبية الاختيارية (تحسين جودة الأرباح) كمتغير مستقل والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية كمتغير تابع، حيث بلغت قيم معامل الارتباط البسيط (R) واحد صحيح كذلك معامل التحديد (R^2) أيضا بنفس القيمة مما يوضح أن الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية يساهم في جودة الأرباح. لذا تم قبول الفرضية الأولى: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية وتحسين جودة الأرباح في شركات المساهمة السعودية المدرجة في قطاع المواد الأساسية.

ويتضح من الجدول رقم (21) نتائج الانحدار الأحادي وذلك للشركات التي قامت بالإفصاح في كامل العينة.

جدول (21-4) نتائج الانحدار الأحادي

معاملات الانحدار Regression Statistics			
معامل التحديد المتعدد Multiple R	1		
معامل التحديد R Square	1		
معامل التحديد المعدل Adjusted R Square	1		
الخطأ Standard Error	0		
الملاحظات Observations	28		
	Df		
الانحدار Regression	2		
Residual	25		
Total	28		
	Coefficients	الخطأ Standard Error	t Stat
الثابت Intercept	1	0	65535
الثابت للمتغير 1 X Variable 1	0	0	65535

كما تم اختبار الفرضية الثانية: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية وفعالية طريقة المستحقات لقياس جودة الأرباح في شركات المساهمة السعودية المدرجة في قطاع المواد الأساسية باستخدام نموذج جونز المعدل وطريقته الانحدار المتعدد لقياس جودة الأرباح وحساب الاستحقاقات الاختيارية، حيث بلغت قيم معامل الارتباط البسيط (R) بقيمة (0.97)، أما معامل التحديد (R^2) جاءت بقيمة (0.946)، مما يدل على

أن استخدام نموذج جونز يظهر كفاءه في حساب الاستحقاقات الاختيارية بنسبه خطأ لا تتجاوز 6% من اجمالي التقديرات وذلك للشركات المفصحة. ويبين الجدول رقم(22) نتائج الانحدار المتعدد للاستحقاقات.

جدول رقم (22) نتائج الانحدار المتعدد للاستحقاقات واستخدام نموذج جونز المعدل

معاملات الانحدار Regression Statistics				
معامل التحديد المتعدد Multiple R	0.972861818			
معامل التحديد R Square	0.946460117			
معامل التحديد المعدل Adjusted R Square	0.938006451			
الخطأ Standard Error	0.348970371			
الملاحظات Observations	28			
	Coefficients	الخطأ Standard Error	t Stat	القيمة الاحتمالية P-value
الثابت Intercept	-0.055586951	0.108262331	-0.51345	0.613558
الثابت للمتغير 1 X Variable 1	-306783.6961	1022927.27	-0.29991	0.767504
الثابت للمتغير 2 X Variable 2	5.055399544	0.383907757	13.16827	5.31E-11
الثابت للمتغير 3 X Variable 3	0.173855259	0.050998706	3.409013	0.002944

وأثبتت الدراسة فاعلية طريقة الاستحقاق لقياس جودة الأرباح في شركات قطاع المواد الأساسية السعودية، حيث دلت النتائج الإحصائية باستخدام ANOVA في جدول رقم (23) على أن الفرضية الثانية صحيحة بأنه يوجد أثر ذو دلالة احصائية بين الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية وفعالية طريقة المستحقات لقياس جودة الأرباح في شركات المساهمة السعودية المدرجة في قطاع المواد الأساسية.

جدول رقم (23) استخدام ANOVA لإثبات صحة الفرضية الثانية

Groups	Count	المجموع Sum	المتوسط Average	التباين Variance		
Column 1	28	-1447956614	-6.3E+07	3.2E+16		
Column 2	28	23	1	0		
ANOVA						
Source of Variation	SS	Df	MS	F	P-value	F crit
Between Groups	4.55778E+16	1	4.56E+16	2.82662	0.099799238	4.061706
Within Groups	7.09477E+17	44	1.61E+16			
Total	7.55055E+17	45				

يتضح من الجدول رقم (23) باستخدام اختبار ANOVA أن (F) أقل من قيمتها الجدولية (F crit)، مما يعني قبول الفرضية: يوجد أثر ذو دلالة احصائية بين الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية وفعالية طريقة المستحقات لقياس جودة الأرباح في شركات المساهمة السعودية المدرجة في قطاع المواد الأساسية، أما إذا كانت قيمة (F) أكبر من القيمة الجدولية ترفض الفرضية.

لذا تم قبول الفرضية الثانية يوجد أثر ذو دلالة احصائية بين الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية وفعالية طريقة المستحقات لقياس جودة الأرباح في شركات المساهمة السعودية المدرجة في قطاع المواد الأساسية.

النتائج والتوصيات

نظراً لأهمية المسؤولية الاجتماعية والإفصاح عنها ومدى تأثير ذلك على الشركة ومخرجاتها تم تحليل محتوى شركات العينة المكونة من شركات قطاع المواد الأساسية للتحقق من أثر الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية على جودة الأرباح، فيما يلي تم التوصل لأهم النتائج والتوصيات في هذا الخصوص.

خلاصة بأهم نتائج الدراسة

- 1- عدد الشركات التي قامت بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية هي 27 شركة بنسبه 64% من عينة الدراسة.
- 2- عدد الشركات التي أفصحت عن المسؤولية الاجتماعية باستخدام الإفصاح الوصفي 25 شركة بنسبه 92.5%، وعدد الشركات التي اعتمدت على الإفصاح الكمي 16 شركة بنسبه 59.25%، وعدد الشركات التي استخدمت الإفصاح المختلط 11 شركة بنسبه 40%.
- 3- تمثل صناعة البتروكيماويات أعلى نسبة إفصاح من بين قطاعات العينة الأخرى، واعتمدت أغلب شركاتها على الإفصاح الكمي.
- 4- أعلى نسبة إفصاح في مجالات المسؤولية الاجتماعية تمثلت في مجال تنميه المجتمع بنسبه 59.5%، وحققت صناعة الإسمت أعلى نسبة في هذا المجال بنسبه 85.7%، يليه صناعة البتروكيماويات ثم الصناعات المتنوعة.
- 5- يمثل الإفصاح في مجال الموارد البشرية بنسبه إفصاح 52.3%، وتمثل شركات البتروكيماويات أعلى نسبة إفصاح بين الصناعات الأخرى بنسبه 85.7%.
- 6- يمثل الإفصاح في مجال حماية البيئة بنسبه 45.2% وتتساوى صناعة البتروكيماويات وصناعة الإسمت بنسبه 57.14%.
- 7- حقق مجال خدمة العملاء أقل نسبة إفصاح بين مجالات المسؤولية الاجتماعية الأخرى، وتتقارب نسبة الإفصاح فيه بين شركات البتروكيماويات وشركات الإسمت، بينما تنعدم النسبة تماما في شركات الصناعات المتنوعة.
- 8- بمقارنة القيمة المطلقة للاستحقاقات الاختيارية ومتوسط هذه الاستحقاقات خلال سنوات الدراسة للشركات المفصحة وجد أن القيمة المطلقة للاستحقاقات الاختيارية تزيد عن متوسط هذه القيمة لجميع شركات العينة ما عدا شريحة الصناعات المتنوعة، مما يعني أن هذه الشركات قد مارست إدارة الأرباح خلال هذه السنوات.
- 9- معادلة الانحدار المتعدد لم تظهر أي دلالة على الارتباط مما يدل على عدم ممارسة إدارة الأرباح للشركات في شريحه الصناعات المتنوعة.
- 10- يوجد أثر ذو دلالة احصائية بين الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية وتحسين جودة الأرباح في شركات قطاع المواد الأساسية السعودية.
- 11- يوجد أثر ذو دلالة احصائية بين الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية وفعالية طريقة الاستحقاق لقياس جودة الأرباح في شركات قطاع المواد الأساسية السعودية.

التوصيات والمقترحات

بناء على النتائج التي تم التوصل لها نوصي بما يلي:

- 1- ضرورة اصدار معيار أو مؤشر محاسبي خاص بالمسؤولية الاجتماعية والإفصاح عنها.
- 2- تفعيل دور الهيئات والجهات الراعية للمسؤولية الاجتماعية الحكومية والخاصة لرفع مستوى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.
- 3- زيادة الوعي لدى مستخدمي القوائم المالية والتأكد من جميع الأنشطة المشبوه التي يكون الغرض منها التأثير على الأرباح واطهارها بصورة مضللة.
- 4- تطوير التشريعات المتعلقة بجودة الأرباح للعمل على تحسينها ورفع مستواها.
- 5- دعم جودة المراجعة الداخلية والخارجية وإعطاءها الصلاحيات الكافية لما لها من دور في تحسين جودة الأرباح وترشيد القرارات.

قائمة المراجع

أولاً: المراجع بالعربية

- إبراهيم، فريد محرم فريد(2014)، العلاقة بين جودة الأرباح واحتمال تعرض الشركة لمخاطر التعثر المالي: دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة المصرية غير المالية المسجلة بسوق الأوراق المالية المصري، مجلة الفكر المحاسبي، مصر، مج18 ، ع1.
- ابراهيم، ياسر أحمد (2015)، دور المحاسبة في خدمة المجتمع، مجلة المال والتجارة، ع55.
- بدوي، محمد عباس(2004)، الإفصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية للوحدة الاقتصادية، مجلة المال والتجارة، ع417.
- جربوع، يوسف(2007)، مدى تطبيق القياس والإفصاح في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بالقوائم المالية في الشركات المساهمة الصناعية في غزة، مجلة الجامعة الاسلامية، مج15، ع1.
- حبيب، خالد صبحي(2011)، مدى ادراك المصارف لأهمية المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، رسالة ماجستير، الجامعة الاسلامية، غزة.
- حمدان، علام(2012)، العوامل المؤثرة في جودة الأرباح: دليل من الشركات الصناعية الأردنية، مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية، مج20، ع1.
- خشارمة، حسين علي(2008)، تحليل مستوى الإفصاح عن محاسبة المسؤولية الاجتماعية في الشركات الصناعية الأردنية المساهمة العامة، المجلة المصرية للدراسات التجارية، مج31، ع1.
- رضوان، أحمد جمعة أحمد(2015)، أثر المسؤولية الاجتماعية للشركات على جودة التقارير المالية بالتطبيق على شركات المؤشر المصري لمسؤولية الشركات، مجلة البحوث المحاسبية، كلية التجارة، جامعة طنطا، مصر، ع1.
- الزامل، سليمان عبدالله محمد(2015)، مستوى الإفصاح عن عناصر المسؤولية الاجتماعية للشركات الصناعية المساهمة السعودية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة أم القرى، المملكة العربية السعودية.
- الشريف، اقبال وابو عجيله، عماد(2008)، العلاقة بين جودة الأرباح والحاكمة المؤسسية، دراسة غير منشورة.
- عبدالرحمن، نجلاء إبراهيم يحيى(2013)، دور الآليات الداخلية للحوكمة في تحسين الإفصاح والتقرير عن المسؤولية الاجتماعية لمنشآت الأعمال السعودية، مجلة المحاسبة والمراجعة، ع2.

- عسيري، عبدالله علي(2011)، إفصاح شركات المساهمة السعودية عن المسؤولية الاجتماعية في تقاريرها المالية، مجلة البحوث التجارية، مج33، ع2.
- العودات، أنس ابراهيم سالم؛ الخطيب، حازم بدر(2015)، أثر الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية على القيمة السوقية للبنوك التجارية الاردنية وفقاً لنموذج (Qs Tobin)، رسالة ماجستير، جامعة الشرق الأوسط.
- فرح، عبد الرزاق؛ الهنداوي، رياض(2011)، مدى الإفصاح عن عناصر المسؤولية الاجتماعية للشركات المساهمة العامة، المجلة الاردنية في إدارة الاعمال، مج 7، ع 2.
- الفلاحات، محمود؛ عطية، عبدالرحمن؛ الشحنة، رزق(2014)، دور محاسبة المسؤولية الاجتماعية في تعظيم أرباح البنوك وشركات التأمين، مجلة البحوث المالية والتجارية، ع1.
- محمد، محمد سمير فوزي(2017)، العلاقة بين جودة الأرباح المحاسبية وعوائد الأسهم للشركات المساهمة المصرية، مجلة البحوث التجارية، مج 39، ع 1.
- نصر، عبدالوهاب؛ الصبرفي، أسماء احمد(2013)، اثر مستوى الالتزام الاخلاقي للمحاسبين على جودة التقارير المالية بالتطبيق على الشركات المقيدة بالبورصة المصرية، مجلة المحاسبة والمراجعة.
- يوسف، حنان محمد اسماعيل(2016)، العلاقة بين مستوى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات وادائها المالي، مجلة الفكر المحاسبي، مج 20، ع 1.

ثانياً: المؤتمرات والمجلات.

- مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية(2004)، كشف البيانات المتعلقة بتأثير الشركات على المجتمع: الاتجاهات والقضايا الراهنة ، نيويورك.
- اليوم، عباس الشماسي(10 يونيو2018)، التنمية الاجتماعية في رؤية 2030، العدد16530.
Discovering ISO 26000, ISO, viewed D M Y, <www.iso.org>.

ثالثاً: المراجع الأجنبية

- Alsaadi, A., Ebrahim, M.S. and Jaafar, A., 2017. Corporate social responsibility, shariah-compliance, and earnings quality. Journal of Financial Services Research, 51(2), pp.169-194.
- Altamuro, J. and Beatty, A., 2006. Do internal control reforms improve earnings quality. The Ohio State University, Working Paper.
- Anto, M.H. and Astuti, D.R., 2008. Persepsi Stakeholder terhadap Pelaksanaan Corporate Social Responsibility: Kasus pada Bank Syariah di DIY. Sinergi: Kajian Bisnis dan Manajemen, 10(1).
- Atkins, B., 2006. Is corporate social responsibility responsible. Corp. Govern. Advert, 14, pp.28-29.
- Belgacem, I. and Omri, A., 2015. Does corporate social disclosure affect earnings quality? Empirical evidence from Tunisia. Int. J. Adv. Res, 3, pp.73-89.
- Chiang, H., He, L.J. and Shiao, C.F., 2015. Financial reports quality and corporate social responsibility. Asian Economic and Financial Review, 5(3), pp.453-467.
- Chih, H.L., Shen, C.H. and Kang, F.C., 2008. Corporate social responsibility, investor protection, and earnings management: Some international evidence. Journal of business ethics, 79(1-2), pp.179-198.

- Choi, T.H. and Pae, J., 2011. Business ethics and financial reporting quality: Evidence from Korea. *Journal of Business Ethics*, 103(3), pp.403-427.
- Chun, R., 2005. Ethical character and virtue of organizations: An empirical assessment and strategic implications. *Journal of Business Ethics*, 57(3), pp.269-284
- Dechow, P.M. and Schrand, C.M., 2004. Earnings quality.
- Dechow, P.M., Sloan, R.G. and Sweeney, A.P., 1995. Detecting earnings management. *Accounting review*, pp.193-225.
- Fifka, M., 2012. The development and state of research on social and environmental reporting in global comparison. *Journal für Betriebswirtschaft*, 62(1), pp.45-84.
- Gray, R., Kouhy, R. and Lavers, S., 1995. Corporate social and environmental reporting: a review of the literature and a longitudinal study of UK disclosure. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 8(2), pp.47-77.
- Hong, Y. and Andersen, M.L., 2011. The relationship between corporate social responsibility and earnings management: An exploratory study. *Journal of Business Ethics*, 104(4), pp.461-471.
- Hubbard, G., 2011. The quality of the sustainability reports of large international companies: An analysis. *International Journal of Management*, 28(3), p.824.
- Jones, J.J., 1991. Earnings management during import relief investigations. *Journal of accounting research*, pp.193-228.
- Kim, Y., Park, M.S. and Wier, B., 2012. Is earnings quality associated with corporate social responsibility?. *The Accounting Review*, 87(3), pp.761-796.
- Krippendorff, K., 2004. Reliability in content analysis: Some common misconceptions and recommendations. *Human communication research*, 30(3), pp.411-433.
- Lipe, R., 1990. The relation between stock returns and accounting earnings given alternative information. *Accounting Review*, pp.49-71.
- McWilliams, A., Siegel, D.S. and Wright, P.M., 2006. Corporate social responsibility: Strategic implications. *Journal of management studies*, 43(1), pp.1-18.
- Penman, S.H. and Zhang, X.J., 2002. Accounting conservatism, the quality of earnings, and stock returns. *The accounting review*, 77(2), pp.237-264.
- Salewski, M. and Zülch, H., 2014. The Association between corporate social responsibility (CSR) and earnings quality—evidence from European blue chips.
- Verboven, H., 2011. Communicating CSR and business identity in the chemical industry through mission slogans. *Business Communication Quarterly*, 74(4), pp.415-431.