

طرق الإفصاح والقياس في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية

د. نوال بن عمارة

جامعة قاصدي مرباح، ورقلة - الجزائر

B.naoual_sf@yahoo.com

Received: 2010

Accepted: 2010

Published: 2010

تمهيد:

تعتبر المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية أحدث مراحل التطور المحاسبي، ولقد نشأ هذا التطور الحديث نتيجة للازدياد الكبير في حجم وقدرات الوحدات الاقتصادية التي لها تأثيرات مالية واقتصادية واجتماعية واسعة النطاق، كما أن مؤشرات الربحية لم تعد هي المقياس للحكم على مدى كفاءة هذه الوحدات، بل أنه هناك مقاييس ومعايير أخرى على المحاسبة أن تأخذ بها كالاهتمام المتزايد بالرعاية الاجتماعية وتحسن واقع المجتمع المحيط، وذلك من خلال الموازنة بين التقدم الاقتصادي والتقدم الاجتماعي، وذلك بفرض قيود لتحقيق الرفاهية للمجتمع.

هذا ما أدى بنا إلى الاهتمام بدراسة المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، وذلك من خلال تحديد مفهومها وطبيعتها ومجالاتها وقياسها وطرق الإفصاح عنها، وسوف يتم تحليل ذلك من خلال المحاور التالية:

- أولاً: التعريف بالمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية؛
- ثانياً: القياس المحاسبي للتكاليف والمنافع الاجتماعية ومعاييرها؛
- ثالثاً: الإفصاح في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.

أولاً: التعريف بالمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية

1. مفهوم المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية:

في ضوء المشاكل الاجتماعية المتزايدة والتي جاءت متزامنة مع التطور العلمي والتكنولوجي، بل جاء ت كنتيجة طبيعية لها، أصبح من الضروري البحث عن الحلول العلمية لهذه المشاكل من جهة والاعتراف بالمسؤولية الاجتماعية للمنشآت من جهة ثانية، وهذا الأمر يتطلب تطوير النظرة نحو منشآت الأعمال وعدم حصر نشاطها بالجانب الاقتصادي فقط، بل التفكير بما يمكن أن تؤديه تجاه المشاكل الاجتماعية المتفاقمة يوم بعد يوم، وباعتبار أن لهذه المنشآت التزامات بجانب حقوقها تجاه المجتمع الذي يوفر لها متطلبات البيئة الاقتصادية الصحيحة.

وهنا لابد من التأكيد على العلاقة المتينة بين المحاسبة كوظيفة اجتماعية والبيئة التي تعمل ضمنها ولا سيما في ضوء مجتمعاتنا المعاصرة، حيث أصبح من غير المقبول الوقوف عند الأهداف الأساسية للمحاسبة

والمتمثلة في القياس والاتصال، بل تعداها إلى تحقيق أهداف أخرى تخدم المجتمع وتحافظ على سلامة البيئة ونقائه لبناء البيئة المناسبة للنشاط الاقتصادي¹.

وهذا أدى إلى ظهور ما يسمى بمفهوم المسؤولية الاجتماعية، ويهدف هذا المفهوم باعتبار أن المنشأة يجب أن لا تكتفي باستغلال الموارد المتاحة لها بما يخدم أهدافها الاقتصادية بل أن مسؤوليتها لا بد أن تمتد إلى مواجهة المتطلبات الاجتماعية أيضاً، فاكسب ثقة الجمهور ورضا المستهلكين يساعد في خدمة أهداف المنشأة الاقتصادية، وعلى هذا الأساس فلا بد للمنشأة أن تساهم في تحقيق رفاهية المجتمع عن طريق تحسين الظروف البيئية والحد من الآثار السلبية التي يسببها نشاطها للبيئة المحيطة عن طريق تقليل التلوث وتحقيق التنمية الاقتصادية، كما أن رعاية شئون العاملين وتحقيق الرفاهية الاجتماعية لهم والاستقرار النفسي سيجعل منهم أكثر إنتاجية من خلال تنمية قدراتهم الفنية والإنتاجية وتوفير الأمن الصناعي والرعاية الصحية والاجتماعية لهم مما ينعكس بدوره على خدمة نشاط المنشأة.

وبالرغم من صعوبة تحديد تعريف دقيق لمفهوم المسؤولية الاجتماعية، إلا أن هناك عدة اجتهادات هادفة إلى تعريفها، إذ عرفها بعض الباحثين بأنها "جميع القرارات والفلسفات والأفعال والطرق التدبيرية التي تعتبر تطور رفاهية المجتمع هدفاً لها"²، وتعرف أيضاً على أنها "تلك الممارسات التي تهدف إلى الانشغالات الاجتماعية، البيئية، الأخلاقية في الأنشطة التجارية"³.

وتشمل المسؤولية الاجتماعية بمفهومها الواسع والشامل الالتزام بتحقيق التوازن بين أطراف متعددة لكنها مترابطة تتمثل بمصالح وحاجات كل من المنشآت الإنتاجية والعاملين فيها والبيئة الخارجية والمجتمع وحماية المستهلك والنشاطات المتعلقة بالعاملين، وتعتبر المسؤولية الاجتماعية للمنشآت مركز اهتمام في المجتمعات المتقدمة، لاسيما في ظل اشتداد المنافسة بين الشركات، ووجود جمعيات حماية المستهلك واتحادات العمال والتشريعات الحكومية التي تدعو إلى تحمل المنظمات لمسؤوليتها الاجتماعية، الأمر الذي جعل هذه المجتمعات تقطع شوطاً متقدماً فيها على صعيد الدراسات والنقاش والممارسات.

ومما سبق يمكن صياغة تعريف للمسؤولية الاجتماعية على أنها "القرارات والتشريعات التي تحدد مصالح ومتطلبات المنشآت بمختلف أنواعها ضمن المجتمع الواحد من خلال مدى تفاعلها وقيامها بمسؤولياتها الاجتماعية إلى جانب مسؤولياتها الاقتصادية"، واستناداً إلى ذلك نستطيع تحديد مفهوم للمحاسبة الاجتماعية بأنها "تطبيق للمحاسبة في مجال العلوم الاجتماعية والتي تعني بتطوير أساليب المحاسبة لتغطي الآثار والنتائج الاجتماعية امتداداً لمجال المحاسبة لتغطية الأداء الاجتماعي للمنشأة بالإضافة للأداء الاقتصادي وما يتطلبه ذلك من تطوير وسائل وأساليب القياس المعتمدة في المحاسبة التقليدية من أجل إجراء التحليلات وتقديم الحلول الملائمة للظواهر والمشاكل ذات الطبيعة الاجتماعية"⁴.

وتعرف كذلك على أنها "مجموعة الأنشطة التي تختص بقياس وتحليل الأداء الاجتماعي لمنظمات الأعمال وتوصيل تلك المعلومات للفئات والطوائف المختصة وذلك بغرض مساعدتهم في اتخاذ القرارات وتقييم الأداء الاجتماعي لتلك المنظمات"⁵.

وتعرف أيضا على أنها "نظام معلومات للقياس والتقرير عن مجموعة من الأنشطة التي تضطلع بها المشروعات التي تفي بالاحتياجات الاجتماعية سواء كانت هذه الاحتياجات لا تعود على الوحدة بفائدة اقتصادية أو كان الاضطلاع بها اختياريا أو إجباريا ومعرفة المنافع الاجتماعية من هذه الأنشطة سواء كانت خارجية كالبيئة مثلا أو داخلية كالمنافع التي تعود على العاملين وغيرهم بحيث يمكن إجراء موازنة بين التكاليف والمنافع لمعرفة صلاحية استمرار المشروع"⁶.

ويتضح من التعاريف السابقة أنها اتفقت على إبراز اهتمام المحاسبة الاجتماعية بوظيفتي قياس الأداء الاجتماعي للمنشآت والتقرير عن نتائج القياس بما يكفل إجراء تقييم للأداء الاجتماعي لأي منشأة من قبل المجتمع.

وأخيراً يمكن تعريف المحاسبة الاجتماعية تعريفاً شاملاً على أنها "مجموعة الأنشطة التي تختص بقياس وتحليل الأداء الاجتماعي لوحدة محاسبية معينة وتوصيل تلك المعلومات اللازمة للفئات والطوائف المختصة وذلك بغرض مساعدتهم في اتخاذ القرارات وتقييم الأداء الاجتماعي للمنشأة".

2. أهمية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية: ازدادت أهمية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية نتيجة العديد من العوامل ومن أهمها:

- ✓ تزايد الاعتراف بالمسؤولية الاجتماعية للمنشآت الاقتصادية ، حيث كانت مسؤولية المنشآت تتمثل بتحقيق الربح والذي يعد من المعيار الشامل لتقييم الأداء . وهذا منطقي لأن الوحدة لن تستمر دون تحقيق أرباح إلا أن الظروف الاجتماعية والبيئة المحيطة كظهور التفاوت الكبير في الدخل وتلوث البيئة نتيجة مزاولة المنشأة لنشاطها قد أثر في مكانة هذا الهدف فلم تعد الأرباح المحققة تستخدم كمعيار شامل لتقييم الأداء بل يتعين على المحاسب القيام بتحليل شامل للأثر الاجتماعي للمنشآت ، وتوفير البيانات الملائمة عن التكاليف والمنافع الاجتماعية وكيفية توزيع تلك المنافع على المجتمع؛
- ✓ المطالبة المتزايدة من قبل بعض الدول والهيئات والجمعيات المحاسبية للمنشآت الاقتصادية بالإفصاح عن البيانات التي لها مضمون اجتماعي لاسيما بعد التطور الكبير في المجال الصناعي وزيادة التلوث لبيئة محيطة بالمشاريع مما تطلب ضرورة الإفصاح عن هذا الأداء لمعرفة مدى قيام المنشأة بمسؤولياتها الاجتماعية؛
- ✓ توجه المشاريع إلى أخذ التكاليف الاجتماعية بعين الاعتبار عند تحديد التكلفة الفعلية لأنشطتها فعلى الرغم من تجاهل التكاليف الاجتماعية كعنصر من عناصر التكاليف الاجتماعية في تحديد التكلفة الحقيقية لتسلط المنشأة؛

✓ التركيز على جانب التكاليف في مجال قياس الأداء الاجتماعي وإهمال المنافع الاجتماعية ، حيث أن معظم الدراسات التي تناولت قياس التكاليف الاجتماعية للمنشآت قد أهملت موضوع المنافع الاجتماعية مما أدى إلى ارتفاع التكاليف الكلية للمنشآت التي تتحمل مسؤولياتها الاجتماعية . لذلك فإنه لابد عند دراسة الأداء بشكل غير ملائم عند مقارنتها مع مشروعات لا تتحمل مسؤوليتها الاجتماعية ، لذلك فإنه لابد عند دراسة الأداء الاجتماعي من أن تأخذ بعين الاعتبار المنافع الاجتماعية التي تحققها المنشآت ومقارنتها مع التكاليف الاجتماعية الناتجة عن هذه المنشآت⁷.

وهكذا فإنه نتيجة زيادة الاهتمام بالمحاسبة الاجتماعية للمنشآت أصبح من الضروري أن يهتم المحاسب بتحليل شامل لقياس الأداء الاجتماعي لتلك المنشآت وإعداد التقارير والقوائم الاجتماعية بما يكفل إجراء عملية التقييم الشامل من جانب المجتمع لمستوى الأداء الاجتماعي الذي تحققه المنشآت.

3. أهداف المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية: تتمثل الأهداف الأساسية للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية فيما يلي:

- ✓ تحديد وقياس مساهمة المنشأة الفردية كوحدة متكاملة لأحد أو أكثر من نظم تسلم التكنولوجيا للعوائد الاجتماعية الإجمالية والتضحيات التي تكون قابلة للتمييز لتلك النظم⁸؛
- ✓ تحديد وقياس صافي المساهمة الاجتماعية للمنشأة التي لا تشتمل فقط على عناصر التكاليف والمنافع الخاصة والداخلية للمنشأة ، وإنما أيضاً تتضمن عناصر التكاليف والمنافع الخارجية (الاجتماعية) والتي لها تأثير على فئات المجتمع، وينبع هذا الدور من قصور المحاسبة التقليدية في مجال قياس الأداء الاجتماعي لمنظمات الأعمال، ويرتبط هذا الهدف بوظيفة القياس المحاسبي؛
- ✓ الإفصاح عن الأنشطة التي تقوم بها المنشأة والتي لها آثار اجتماعية (أثر قرارات المنشأة على تعليم وصحة العاملين وعلى تلوث البيئة وعلى استهلاك الموارد). ويظهر هذا الهدف ضرورة توفير البيانات الملائمة عن الأداء الاجتماعي للمنشأة ومدى مساهمتها في تحقيق الأهداف الاجتماعية، وأيضاً إيصال هذه البيانات للأطراف المستفيدة الداخلية والخارجية على حد سواء، من أجل ترشيد القرارات الخاصة والعامة المتعلقة بتوجيه الأنشطة الاجتماعية وتحديد النطاق الأمثل لها سواء من وجهة نظر المستخدم أو من وجهة نظر المجتمع، ويرتبط هذا الهدف بوظيفة الاتصال المحاسبي⁹؛
- ✓ تقييم الأداء الاجتماعي للمنشأة وذلك من خلال تحديد ما إذا كانت إستراتيجية المنشأة وأهدافها تتماشى مع الأولويات الاجتماعية من جهة، ومع طموح المنشأة للأفراد بتحقيق نسبة معقولة من الأرباح من جهة أخرى، وتمثل العلاقة بين أداء منظمات الأعمال الاقتصادية والرفاهية الاجتماعية العنصر الجوهرى لهذا الهدف من أهداف المحاسبة الاجتماعية ويرتبط هذا الهدف أيضاً بوظيفة القياس المحاسبي.

4. مجالات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية: إن تحديد مجموعة محدده وثابتة للأنشطة الاجتماعية يتناقض مع طبيعة المشكلات الاجتماعية والبيئية التي قد تتغير بتغير الظروف المحيطة بالمجتمع (الاقتصادية والاجتماعية والسياسية) إلا أنه يمكن تحديد مجموعة من الأنشطة الاجتماعية ، وذلك بالاعتماد على الظروف المالية للمنشآت وهي:

1.4. مجال العاملين: يشمل الأنشطة التي تعمل على تحسين وضع وظروف العاملين مثل تقديم العلاج و وسائل الأمان الصناعي ، ويمثل هذا مجال داخلي من مجالات المحاسبة الاجتماعية .

2.4. مجال البيئة : يشمل مجموعة الأنشطة الاجتماعية التي تهدف إلى الحد من الآثار السلبية الناجمة عن ممارسة المنظمة لنشاطها والتي تؤثر على البيئة ، وذلك بهدف المحافظة على سلامة البيئة المحيطة بالمنظمة والمحافظة على الموارد الطبيعية ويعتبر هذا المجال من أهم مجالات المحاسبة الاجتماعية نظراً لما تسببه من أضرار على البيئة¹⁰ ، ويمكن تحديد الآثار المترتبة على تلوث البيئة في أربعة مجالات:

- ✓ تلوث المياه: مثل مخلفات بعض المعامل بإلقاءها في الأنهار والبحيرات .
- ✓ تلوث الهواء: مثل الاحتراق غير الكامل للوقود في المشروعات الصناعية .
- ✓ تلوث التربة: مثل دفن نفايات سامة من مخلفات المصانع .
- ✓ التلوث الضوضائي: هي نوع من أنواع التلوث البيئي في المنشآت الصناعية خاصة ويؤدي إلى تعرض العاملين لأضرار مثل فقدان السمع والاضطرابات العصبية .

3.4. مجال حماية المستهلك: يشمل الأنشطة التي تهدف إلى تحقيق رضا المستهلك والمحافظة على هذا الرضا كالاهتمام بزيادة أمان المنتج، وعدم خداع المستهلك، والصدق في الإعلان، وتوفير البيانات الأزمة عن المنتج من حيث طريقة الاستخدام وحدودها والمخاطر المرتبطة ومدة صلاحية الاستخدام¹¹ .

4.4. مجال المجتمع: تحسين رفاهية أفراد المجتمع، أو كما يطلق عليه اسم تحسين نوعية الحياة، وذلك عن طريق توفير سلع وخدمات تلبي حاجات غير مشبعة لدى أفراد المجتمع، المساهمة في بناء المدارس والمستشفيات¹² .

ثانياً: القياس المحاسبي للتكاليف والمنافع الاجتماعية ومعاييرها

1. القياس المحاسبي للتكاليف والمنافع الاجتماعية:

1.1. التكاليف الاجتماعية وقياسها:

لقد اختلف هذا المفهوم بين الاقتصاديين والمحاسبين¹³ ، ففي النظرة الاقتصادية معظم التعاريف تتفق على أنها "إجمالي التكلفة التي يتحملها المجتمع نتيجة ممارسة المنشأة لنشاطها الاقتصادي، مثل الهواء، كما تشمل تكلفة الفرصة البديلة أي مقدار السلع والخدمات المضحى بها مقابل إنتاج سلع وتقديم خدمات أخرى". أما من وجهة النظر المحاسبية تعرف بأنها: "المبالغ التي تنفقها المنظمة نتيجة اضطلاعها بمسؤولياتها الاجتماعية بصفة اختيارية أو إلزامية والتي لا يطالبها نشاطها الاقتصادي، بالإضافة إلى عدم حصولها على منفعة أو عائد اقتصادي مقابل هذه التكاليف".

مما سبق يتضح أن لكل من وجهتي النظر المحاسبية والاقتصادية تكمل أحدهما لأخرى، وبالتالي لا يمكننا الأخذ بوجهة النظر المحاسبية دون وجهة النظر الاقتصادية والعكس صحيح، بل يقضي الأمر الأخذ بوجهتي النظر معاً لتلافي القصور في كل منهما.

ويمكن حصر مفهوم التكاليف الاجتماعية على أنها "التضحية التي بتكبتها المجتمع نتيجة الآثار السلبية المتولدة عن الأنشطة الاقتصادية للمنشآت وبذلك فهي تعتبر أضرار اجتماعية كان على المنشآت اتخاذ الإجراءات اللازمة مقدماً لتجنب حدوثها"¹⁴، فهي بعبارة أخرى الأعباء التي ألقيت على عاتق المجتمع نتيجة الآثار السلبية الخارجية للنشاط الاقتصادي للمنشآت كالتلوث البيئي والضوضاء وغيره من الأضرار التي يتولد عنها تكاليف إصلاح وعلاج يتحملها ذلك المجتمع. وتقسم التكاليف الاجتماعية إلى نوعين:

- تكاليف اجتماعية مباشرة: وتتحملها المنشأة مباشرة إجبارياً أو اختيارياً للقيام ببعض الأنشطة والبرامج والتي لا يكون مقابلها أي عائد وهذا يتفق مع النظرة المحاسبية .

- تكاليف اجتماعية غير مباشرة: وتتفق مع النظرة الاقتصادية وهي ما يتحملها المجتمع من أضرار وتضحيات.

كما يوجد العديد من التحديات التي تواجه كيفية قياس وتقييم الأنشطة الاجتماعية للمنشآت، ومنها صعوبة فصل التكاليف الاجتماعية عن التكاليف الاقتصادية المتعلقة بهذه الأنشطة، وذلك بسبب وجود تداخل بين الأنشطة الاجتماعية، والأنشطة الاقتصادية الناتج من طبيعة عمل المنشآت، والذي يؤدي إلى مشاكل في كيفية حصر وقياس تكاليف كل نشاط، وإضافة إلى المشكلات الخاصة بعملية التداخل بين عناصر التكاليف الاجتماعية والاقتصادية للأنشطة المختلفة، فإن هناك مشكلات أخرى تتعلق بكيفية حصر وقياس العوائد والتكاليف الاجتماعية من ناحية، وكيفية مقارنة التكاليف الاجتماعية مع المنافع والعوائد الاجتماعية التي يمكن للمنشأة اكتسابها سواء في الأجل القصير أو في الأجل الطويل، وذلك نتيجة قيامها بمسؤولياتها الاجتماعية تجاه الأطراف المستفيدة سواء في البيئة الداخلية للمنشأة أو في البيئة المحيطة بها.

إن قياس التكاليف الاجتماعية طبقاً لأساس التكلفة الفعلية سيؤدي إلى معالجتها بسهولة في دفاتر المنشأة على أساس أن قيام المنشأة برصد مبلغ النفقة يعد مقياساً لقيمة العوائد التي ستحصل عليها من عملاتها في نفس الفترة، ولكن في واقع الأمر فإن هذه التكلفة الفعلية لا تشمل كل التكاليف الاجتماعية، حيث أنها لا تتضمن قيمة الأضرار التي تلحق بالمجتمع نتيجة ممارسة المنشأة لأنشطتها المختلفة، وهي قيمة الآثار الاقتصادية السلبية الخارجية كالتلوث والضوضاء، إذا أنها لا تعد تكلفة اجتماعية، طالما لم تدفع المنشأة مقابل عن هذه الأضرار، وعليه فإن مبدأ التكلفة الفعلية لقياس التكاليف الاجتماعية في الواقع العملي لا يعد مقبولا¹⁵.

إن الاعتماد على مبدأ تكلفة الفرصة البديلة في قياس التكاليف الاجتماعية يعتبر قاصراً ولا يصلح تطبيقه في حصر وقياس تلك التكاليف، حيث أنه يركز فقط على الأضرار التي يتحملها المجتمع ونتيجة ممارسة المنشأة لأنشطتها الاقتصادية التي وجدت من أجلها، ويتجاهل ما تتحمله المنشأة من تضحيات اجتماعية، وهي

التكاليف التي تنفقها تطبيقاً للسياسة العامة للدولة وقوانينها مثل خلق فرص عمل جديدة والمساهمة في تحسين وتطوير البيئة المحيطة، ونظراً لعدم إمكانية خضوع قيمة الآثار الاقتصادية السلبية الخارجية المترتبة على قيام المنشأة بأنشطتها، وهي قيمة الأضرار التي تلحق بالمجتمع للقياس الكمي، وترجمة هذا القياس إلى قيمة نقدية تمثل التكاليف الاجتماعية، واعتبارها تكاليف داخلية تتحملها المنشأة هذا من جانب، ومن جانب آخر اشتراك جميع المنشآت التي تعمل في نفس المنطقة في حدوث هذه الأضرار، فقد تم اللجوء عند قياس التكاليف الاجتماعية إلى أساس القياس غير المباشر¹⁶، حيث يمكن اتخاذ قيمة ما يتم دفعه من تكاليف لتجنب الآثار الخارجية السلبية، أي تكاليف منع حدوث الأضرار الاجتماعية، وإعادة الأوضاع إلى ما كانت عليه، كبديل عن قياس قيمة تلك الأضرار بطريقة مباشرة، أي استخدام تكاليف الصيانة والإصلاحات بديلاً عن قيمة الأضرار التي أصابت المجتمع نتيجة لممارسة المنشأة أنشطتها الاقتصادية.

كما أن معالجة التكاليف الاجتماعية في دفاتر المنشأة، واعتبارها عبئاً وتحميلاً على الأرباح أم توزيعاً له، فقد تباينت الآراء، حيث يقترح أحد الآراء ضرورة التفرقة بين التكاليف الاجتماعية التي يترتب عليها خدمة للمنشأة، وبين تلك التي يترتب عليها خدمة للمجتمع ككل، ويتم معالجة النوع الأول باعتبارها تحميلاً على الأرباح، والنوع الثاني على أنها توزيعاً للأرباح، على أساس أن التكاليف التي يترتب عليها خدمة للمنشأة، تستهدف منها تحسين الإنتاج وزيادة المبيعات¹⁷، هذا فضلاً عن زيادة ثقة العاملين ودرجة رضا العملاء والمستهلكين، ولذلك لا بد من تحميل تلك التكاليف على الأرباح، أما التكاليف التي يترتب عليها خدمة للمجتمع نتيجة أعمال المنشأة فهي تكاليف ليست لها علاقة مباشرة بإيرادات المنشأة، وبالتالي يجب اعتبارها توزيعاً للربح وليس تحميلاً عليه، وخلافاً لذلك فهناك من يرى أن كافة عناصر التكاليف الاجتماعية تعتبر توزيعاً للأرباح، ويمكن القول أن كافة عناصر التكاليف الاجتماعية التي تترتب على ممارسة المنشأة للأداء الاجتماعي سواء في داخل المنشأة تجاه العاملين، أم خارج المنشأة تجاه المجتمع والبيئة، فيتم معالجتها باعتبارها أعباء على أرباح المنشأة، حيث يترتب على كلا النوعين من التكاليف تحسين أعمال المنشأة وزيادة رقم مبيعاتها، وبالتالي زيادة أرباحها وتحسين سمعتها وكسب ثقة الآخرين بها سواء من داخل المنشأة أو خارجها.

2.1. المنافع الاجتماعية وقياسها:

يقصد بها الآثار الموجبة الخارجية للمنشأة، أو التخصيص الحادث في الآثار السلبية الخارجية لها، كالآثار الناجمة عن تقليل الضوضاء الخاص بتشغيل الآلات لإحدى المنظمات يعتبر عائد اجتماعي يعود على المجتمع¹⁸.

إن ممارسة المنشأة لمسؤولياتها الاجتماعية قدر كبير من المنافع والعوائد، منها ما هو لصالح المنشأة نفسها والعاملين بها، ومنها ما هو لصالح المجتمع ككل، إلا أنه من الصعوبة بمكان قياس هذه العوائد التي تعبر عن حجم الإسهام الاجتماعي للشركات، وذلك بشكل مباشر ودقيق طبقاً للمقاييس المحاسبية التقليدية المتعارف عليها، كذلك فإن هناك مشكلة تحديد الأطراف المستفيدة من هذه العوائد، حيث توجد أطراف داخلية مثل العاملين وأخرى خارجية كالمستهلكين، والعملاء، وأطراف أخرى في البيئة المحيطة، وهذا يتوقف على نوع

النشاط الاجتماعي الذي تؤديه الشركة، وما يترتب على ذلك من تقييم لدور المنشآت التي تتحمل مسؤولياتها الاجتماعية، مقارنة بتلك التي لا تتحمل هذه المسؤوليات.

ومن الصعوبات التي تواجه عملية قياس المنافع الاجتماعية¹⁹:

- ✓ لا يمكن قياسها باستخدام وحدة النقد، وإنما يمكن التعبير عنها بالنماذج الوصفية مثل مدى ارتفاع المستوى الثقافي أو العلمي نتيجة التدريب؛
- ✓ عدم دقة إعداد التقارير والقوائم المالية لبيان نتيجة الأعمال من ربح أو خسارة خلال مدة معينة، وكذلك المركز المالي للشركة في نهاية تلك المدة؛
- ✓ إن معظم المنافع تتحقق لأطراف خارج المنشأة، فانه قد تتحقق منافع للمنشأة نتيجة قيامها بالأنشطة الاجتماعية، وتكون هذه المنافع في شكل تحقق "انطباع حسن" عن المنشأة لدى الجمهور، ولاشك أن تقدير قيمة نقدية لهذا الانطباع الحسن صعب التحقيق.

وبالرغم من صعوبة القياس النقدي للمنافع الاجتماعية إلا أن المحاسبين قد اعتمدوا على الاحتمالات والتقدير الشخصي لتحديد قيم لهذه المنافع على الرغم مما يشوب هذه التقديرات من عدم الوثوق بها إلى حد كبير، حيث أنها لا تعدو أن تكون تقديرات ذاتية تختلف من شخص لآخر، أكثر منها تعبيراً عن القيم الصحيحة أو حتى قيم تقريبية مقبولة، إلا أنه يمكن الاعتماد عليها، وهناك من يقترح قياس المنافع الاجتماعية عن طريق استخدام القيم السوقية لهذه المنافع، وذلك من خلال إيجاد علاقة بين الأداء الاجتماعي والمنافع الناتجة عنه مثل قيمة السلع والخدمات التي تمنح للعاملين بالمنشأة، حيث يمكن قياسها بالقيمة المقابلة لها في السوق.

2. معايير قياس الأداء الاجتماعي:

إن محاولات التنظير المحاسبي تنقسم إلى مدرستين، الأولى هي مدرسة تنظير المحاسبة، كما هي كائنة فعلاً ويطلق عليها المدرسة الوصفية التي تقوم على طريقة الاستقراء من الواقع وتتخذ القواعد المحاسبية في ظلها شكل المبادئ المقبولة قبولاً عاماً، والثانية فهي تنظير المحاسبة كما يجب أن يكون ويطلق عليها المدرسة المعيارية في التنظير المحاسبي وتقوم على طريقة الاستنباط المنطقي وتتخذ القواعد المحاسبية في ظلها شكل المعايير المحاسبية التي تلقى اتفاقاً عاماً²⁰.

وفي ضوء ذلك يرى البعض أن المعايير المحاسبية العامة التي وضعتها جمعية المحاسبين الأمريكية، هي أنسب أسلوب، وعلى هذا الأساس فإن المعايير الاجتماعية المقترحة نوجزها فيما يلي:

1.2. معيار الصلاحية: حيث أن لا بد أن تكون البيانات والمعلومات المحاسبية المتعلقة بالنشاط الاجتماعي وثيقة الصلة والارتباط بالهدف من استخدامه، وأن تعكس التقارير الاجتماعية الأثر الاجتماعي للأنشطة المطلوب

قياس نتائجها لجميع أصحاب المصلحة والأطراف الاجتماعية المستفيدة بصورة حقيقية، تبعث على الثقة وفي الوقت المناسب وبشكل يحقق الأهداف المرجوة من إعداد القوائم الاجتماعية الختامية.

2.2. معيار الخلو من التمييز: ويتضمن هذا المعيار ضرورة تحديد الحقائق والتقارير عنها بنزاهة وتجرد ، وبحيث لا تتطوي على أي تحيز بالتضمنين أو استخدام طرق القياس التي يظهر بها التمييز واضحاً، والاعتماد على طريقة موضوعية للقياس المحاسبي سواء للتكاليف أو للعوائد الاجتماعية.

3.2. معيار السببية: وينص هذا المعيار على ضرورة تبين أسباب تحقق أو عدم تحقق الأهداف الاجتماعية، حتى يمكن الوصول إلى درجة الإقناع العام وإشباع حاجة طالبي المعلومات الاجتماعية ، وكذلك حق المجتمع في أن يعرف النتائج الاجتماعية لنشاط المنشأة.

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

5.2. معيار العائد الاجتماعي: ويمكن أن يحل هذا المعيار في مجال المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بدلاً من (مبدأ تحقق الإيراد) في مجال المحاسبة المالية، لأنه يتسع ليشمل العوائد الاجتماعية غير القابلة للقياس النقدي المباشر ولا يوجد لها سعر في السوق.

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

إن للفكر المحاسبي يحتوي على معيارين لفصل وتمييز التكاليف الاجتماعية عن التكاليف الاقتصادية وتمهيداً لقياسها بشكل صحيح والتقرير عنها بشكل دقيق وموضوعي²¹:

❖ معيار الهدف من النشاط : إن هذا المعيار لا ينص على إلزام المنشأة للقيام بالأنشطة الاجتماعية ، فالهدف الذي تسعى المنشأة إلى تحقيقه هو الذي يلزمها بتحمل هذه التكاليف الاجتماعية، فمثلاً قيام المنشأة بعقد برامج لتدريب الطلاب أو أفراد المجتمع المحيط بها في العطل هي أنشطة تقوم بها المنشأة بمحض إرادتها، وذلك لتحقيق أهداف اجتماعية ترمي لتحقيقها على المدى البعيد لخلق صورة طيبة في أذهان الجمهور، على الرغم أن هذه التكاليف تعتبر تكاليف اجتماعية تتحملها المنشأة بغض النظر عن وجود أو عدم وجود إلزام قانوني يلزمها بذلك.

❖ معيار الإلزام القانوني : هو المعيار لإلزام المنشأة بالتمييز بين التكاليف الاقتصادية والاجتماعية فالأنشطة التي يلزم القانون المنشأة بأدائها والوفاء به ألا تكون تكاليف أنشطة اجتماعية وتعتبر تكاليف اقتصادية على اعتبار أن القانون يلزمها بتحمل تلك التكاليف وإلا جرت مساءلتها من قبل القانون إن لم تفي بذلك. فعلى سبيل المثال ينص القانون على إلزام المنشأة بتوفير وسائل النقل للعاملين من وإلى عملهم وتحمل تكاليف توفير وسائل الأمن الصناعي للعاملين وتوفير الرعاية الصحية المقدمة لهم، إن كون القانون قد ألزم المنشأة بتحمل هذه الأنشطة، فإنها لا تمثل نشاطاً اجتماعياً لأن المنشأة لم تقم بأداء هذه الأنشطة انطلاقاً من رغبتها بأداء مسؤولياتها الاجتماعية تجاه العاملين وإنما خوفاً من عدم تطبيق القانون فهذه التكاليف تعتبر طبقاً لهذا المعيار تكاليف اقتصادية وعلى العكس فلو قامت المنشأة من تلقاء نفسها بالمساهمة في تعبيد الطرق والمشاركة في حملات تشجير الشوارع أو إنارة الطرق فإن هذه التكاليف تصبح تكاليف اجتماعية لأن المنشأة قامت بها طواعية دون إلزام قانوني .

ثالثاً: الإفصاح في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية

1. مفهوم الإفصاح في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية:

يمثل الإفصاح أحد الأركان الرئيسية والهامة التي يركز عليها الفكر المحاسبي ويشير مفهوم الإفصاح عموماً إلى إظهار الشيء بحيث يكون واضحاً ومعلومًا. ويعرف الإفصاح على أنه "الوضوح والكشف التام لما جاء من معلومات محاسبية بالقوائم المالية باعتبارها منتجات نهائية من أعمال المحاسبة المالية تفيد الأطراف المعنية في اتخاذ القرارات، فالإفصاح عموماً هو تقديم البيانات والمعلومات إلى المستخدمين بشكل مضمون صحيح وملائم لمساعدتهم في اتخاذ القرارات، ولذلك فهو يشمل المستخدمين الداخليين والمستخدمين الخارجيين"²².

ويعرف كذلك على بأنه "تقديم للمعلومات والبيانات إلى المستخدمين بشكل ومضمون صحيح وملائم لمساعدتهم على اتخاذ القرارات، لذلك فهو يشمل المستخدمين الداخليين والمستخدمين الخارجيين بآن واحد"²³.

ويعرف أيضاً على أنه "شمول التقارير المالية على جميع المعلومات اللازمة والضرورية لإعطاء مستخدمي هذه التقارير صورة واضحة وصحيحة عن الوحدة المحاسبية"²⁴.

نلاحظ من خلال التعاريف السابقة تركيزها على موضوع توصيل المعلومات إلى المستفيدين منها بصيغة توضح حقيقة الوضع المالي للمنشأة دون تضليل بالشكل الذي يسمح بالاعتماد على تلك المعلومات في عملية اتخاذ القرارات .

مما سبق يتضح أن الهدف الرئيسي للإفصاح هو توفير المعلومات التي تفيد مختلف الطوائف عند اتخاذ القرارات ولكي تواكب المحاسبة التطور في كافة فروع المعرفة يجب أن لا يقتصر دورها على الإفصاح التقليدي للنشاط الاقتصادي للوحدة، بل يمتد ليشمل الآثار المترتبة على نشاط الوحدة على المجتمع، وإعطاء صورة واضحة

عنها بحيث يمكن معه تقييم تلك الآثار للمنشأة تجاه المجتمع إلى جانب تقييم الأداء الاقتصادي لها، لقد دلت معظم الأبحاث على ضرورة تضمين التقارير المنشورة المعلومات المترتبة على أنشطة المنشأة تجاه المجتمع، باعتبار هذه المعلومات تدخل ضمن أخلاقيات الأعمال للمنشآت الاقتصادية، إن الاهتمام المتزايد بالأنشطة الاجتماعية أدى إلى بروز مجال مهم صاحبه اهتمام رئيسي في جانب مدراء الوحدات بأنشطة المنشأة وأثرها على المجتمع.

ولقد دلت الأبحاث على ازدياد الإفصاح عن بيانات التكلفة الناشئة عن الأنشطة الاجتماعية والمؤثرة على المجتمع، والتي تقوم بها الوحدات الاقتصادية في السنوات الأخيرة، وكان الهدف الرئيسي لمعظم هذه الأبحاث هو الوقوف على مدى التزام هذه الوحدات بمسؤولياتها تجاه المجتمع²⁵.

كما أن معظم الدراسات تؤكد على أن هناك حاجة إلى هذا التطور وينبغي تشجيع الوحدات لتضمين البيانات المتعلقة بالأنشطة الاجتماعية لوحدها في تقاريرهم السنوية المنشورة، وذلك لفوائدها العديدة سواء بالنسبة للمحللين أو المجتمع أو الإدارة نفسها. وعليه يمكن تعريف الإفصاح المحاسبي عن الأداء الاجتماعي على أنه "الطريقة التي بموجبها تستطيع المنشأة إعلام المجتمع بأطرافه المختلفة عن نشاطاتها المختلفة ذات المضامين الاجتماعية، وتعتبر القوائم المالية أو التقارير الملحق بها أداة لتحقيق ذلك"²⁶.

و مما سبق يتضح لنا أسباب الاهتمام بالإفصاح عن البيانات المترتبة عن الأنشطة الاجتماعية فيما يلي:

- ✓ المحاسبة كهيئة منظمة يقع على عاتقها مسؤولية المحافظة على وجهة النظر الداخلية للمنشأة الاقتصادية وتقديم المعلومات التي توضح دورها ومساهمتها في المجتمع، ويجب أن تؤدي إلى اتخاذ قرارات تمكن من الاستخدام الكفء للموارد وتحميل المنشأة بتلك التكاليف؛
- ✓ باعتبار أن المحاسبة هي إحدى العلوم الاجتماعية ولكي تتطور يتطلب منها تلبية احتياجات المجتمع الجديدة، من المعلومات الخاصة بالتأثيرات المترتبة على أنشطتها تجاه المجتمع؛
- ✓ إن معظم البيانات الناتجة عن الأنشطة الاجتماعية للمنشأة الاقتصادية ذات طبيعة كمية ومالية فهي بذلك تؤثر على أصول المنشأة ونفقاتها والتزاماتها، ومن هذا المنطلق يجب الإفصاح عنها؛
- ✓ إن الاهتمام الكبير بالأنشطة الاجتماعية وأثرها على المنشآت الاقتصادية يتطلب من المحاسبين المساهمة في توفير المعلومات التي تساعد المسؤولين في تحديد هذه الآثار وسبل معالجتها؛
- ✓ مطالبة الجمعيات والهيئات العلمية للوحدات الاقتصادية بضرورة الإفصاح عن البيانات الخاصة بالأنشطة الاجتماعية لمقابلة أهداف المجتمع والاحتياجات الجديدة له.

2. أنواع الإفصاح في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية: ويمكن تقسيم الإفصاح تبعاً للأهداف كما يلي:

1.2. الإفصاح الكامل: يشير إلى مدى شمولية التقارير المالية وأهمية تغطيتها لأي معلومات ذات أثر محسوس على القارئ، ويأتي التركيز على ضرورة الإفصاح الكامل من أهمية القوائم المالية كمصدر أساسي يعتمد عليه

في اتخاذ القرارات، ولا يقتصر الإفصاح على الحقائق حتى نهاية الفترة المحاسبية بل يمتد إلى بعض الوقائع اللاحقة لتواريخ القوائم المالية التي تؤثر بشكل جوهري على مستخدمي تلك القوائم .

2.2. الإفصاح الكافي: ويشمل تحديد الحد الأدنى الواجب توفيره من المعلومات المحاسبية في القوائم المالية، ويمكن ملاحظة أن مفهوم الحد الأدنى غير محدد بشكل دقيق إذ يختلف حسب الاحتياجات والمصالح بالدرجة الأولى كونه يؤثر تأثيراً مباشراً في اتخاذ القرار ناهيك عن أنه يتبع للخبرة التي يتمتع بها الشخص المستفيد.

3.2. الإفصاح العادل: ويتمثل بالإفصاح عن المعلومات بطريقة تضمن وصولها بنفس القدر إلى كافة المستفيدين دون تحيز إلى جهة معينة²⁷.

4.2. الإفصاح الملائم: هو الإفصاح الذي يراعي حاجة مستخدمي البيانات وظروف المنشأة وطبيعة نشاطها، إذ أنه ليس من المهم فقط الإفصاح عن المعلومات المالية بل الأهم أن تكون ذات قيمة ومنفعة بالنسبة لقرارات المستثمرين والدائنين وتتناسب مع نشاط المنشأة وظروفها الداخلية.

5.2. الإفصاح الوقائي: يقوم هذا النوع من الإفصاح على ضرورة الإفصاح عن التقارير المالية بحيث تكون غير مضللة لأصحاب الشأن والهدف الأساسي لذلك حماية المجتمع المالي (المستثمر العادي) ذو القدرة المحدودة على استخدام المعلومات لهذا يجب أن تكون المعلومات على درجة عالية من الموضوعية فالإفصاح الوقائي يتفق مع الإفصاح الكامل لأنهما يفصحان عن المعلومات المطلوبة لجعلها غير مضللة للمستثمرين الخارجيين²⁸.

3. المعلومات الواجب الإفصاح عنها في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية: وتصنف المعلومات الواجب الإفصاح فيما يلي²⁹:

1.3. معلومات كمية (مالية): ويمكن تحديد أربعة مجالات أساسية يتم خلالها الإفصاح عن المعلومات الكمية ممثلة في الميزانية العمومية، قائمة الدخل، قائمة التغير في حقوق الملكية، وقائمة التدفقات النقدية، حيث يتم تضمين هذه القوائم بأرقام تعبر عن مبالغ فعلية أو تقديرية نتيجة الأحداث المالية التي قامت بها المنشأة، ومن الملاحظ أن هذا الجانب من الإفصاح يلقي استجابة دائمة من قبل المستفيدين من القوائم المالية المنشورة.

2.3. المعلومات غير الكمية (غير المالية): يتم الإفصاح عن هذا الجانب في التقارير المحاسبية بشكل وصفي من شأنه أن يزيد من فهم المستخدم وثقته بالمبالغ النقدية الظاهرة في القوائم المالية، إذ أن هذه المعلومات غالباً ما تكون مرتبطة بالمعلومات الكمية، ويتم الإفصاح عن المعلومات غير الكمية من خلال القوائم المالية الرئيسية ومن خلال قوائم مالية ملحقه أو الملاحظات الهامشية بالإضافة إلى تقرير الإدارة، كما أن هندركسون، يشير في كتابه إلى أن المعلومات غير الكمية تعتبر ملائمة والإفصاح عنها مثمراً إذا كانت مفيدة في عملية اتخاذ القرارات.

4. طرق الإفصاح في محاسبة عن المسؤولية الاجتماعية:

اتضح من خلال الدراسات التي أجريت بهذا الخصوص أنه هناك اتجاهان للإفصاح عن البيانات المترتبة عن الأنشطة الاجتماعية للمنشأة، ونستعرض النماذج المختلفة التي يتضمنها كل اتجاه فيما يلي:

1.4. الاتجاه الأول: الفصل بين التقارير المالية والتقارير الاجتماعية "طريقة الفصل":

يقوم هذا الاتجاه على أساس الفصل بين المعلومات المالية والمعلومات الاجتماعية باعتبار أن كل منهما يحقق أهدافا مختلفة، وبالتالي يجب الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية في تقارير منفصلة عن التقارير المالية، ويمكن تبويب النماذج التي تمثل هذا الاتجاه والتي وجدت في الفكر المحاسبي والتطبيق العملي في ثلاث مجموعات هي:

- التقارير الوصفية: يعتبر هذا النوع من التقارير أبسطها وأسهلها أعدادا، وتتضمن هذه التقارير وصفا للأنشطة الاجتماعية التي قامت بها المنشأة وفاء لالتزاماتها الاجتماعية، ولا تتضمن هذه التقارير على تحليلات التكاليف الخاصة بهذه الأنشطة ولا على قيم المنافع التي تحققت، وإن كانت تتضمن بعض المبالغ التي تم إنفاقها على هذه الأنشطة أو بعض النسب لتدعيم الأسلوب الوصفي المستخدم في إعدادها. ويتميز هذا النوع من التقارير بما يلي:

- ✓ إن هذا النوع من التقارير يكون محدود الفائدة؛
- ✓ لا توفر مقياسا يعكس صافي المساهمة الاجتماعية للمنشأة؛
- ✓ صعوبة تتبع الأداء الداخلي للمنشأة؛
- ✓ لا يمكن استخدامه لإجراء المقارنات بين المنشآت المختلفة.

- التقارير التي تفصح عن الأنشطة ذات التأثير على المجتمع: تقوم هذه المجموعة بالإفصاح عن الأنشطة ذات التأثير على المجتمع، وهناك عدة نماذج مقترحة لهذا النوع من التقارير مثل نموذج (Estes)، الذي اقترح نموذجاً للتقرير الاجتماعي الشامل في صورة قائمة أطلق عليها قائمة التأثيرات الاجتماعية، ويرى رواد هذا الاتجاه بضرورة إعداد مثل هذه التقارير بشكل دوري وبشكل ينسجم مع القوائم المالية التي تعدها المنشأة الاقتصادية، وفي هذا النموذج يتم مقابلة المنافع الاجتماعية بالتكاليف الاجتماعية بهدف التوصل إلى صافي الفائض أو العجز الاجتماعي الذي تحقق للمجتمع وليس للمشروع، مما يوفر معلومات متكاملة ولكافة الأطراف التي تحتاجها وبصورة توضح مدى تحملها لمسؤولياتها تجاه المجتمع. وتتميز هذه المجموعة من التقارير بالآتي³⁰:

- ✓ يدور اهتمام النموذج حول العمليات دون تحديد مجال المسؤولية الاجتماعية التي تنتمي إليه، فهو يتضمن المنافع الكلية والتكاليف الكلية لأنشطة وقرارات المشروع من وجهة نظر المجتمع؛
- ✓ يتم قياس جميع عناصر النموذج بأسلوب القياس النقدي وإن اختلفت أسس التقييم حيث تدور حول استخدام الأساس التاريخي وأساس القيمة الحالية وأساس القيمة الاستبدالية؛
- ✓ يعتبر النموذج مدخلا نظريا لتقييم الأداء الاجتماعي للمشروع.

-التقارير التي تفصح عن التكاليف الاجتماعية فقط: وتستخدم هذه التقارير للإفصاح عن الجانب التكاليفي لتأثيرات أنشطة المسؤولية الاجتماعية دون التعرض لقيمة المنافع وتعرف هذه التقارير بتقارير المدخلات، وتتميز هذه المجموعة من التقارير بأنها أكثر تحليلاً من سابقتها للأنشطة الاجتماعية التي تتضمن التكاليف الاجتماعية فقط، وتعتبر قائمة النشاط الاجتماعي الاقتصادي التي اقترحتها LINOWES هي أفضل مثال لذلك النوع من القوائم، وتتمثل خصائص تلك الطريقة فيما يلي³¹:

- ✓ تم إعداد قائمة النشاط الاجتماعي الاقتصادي دورياً بجانب القوائم المالية التقليدية بهدف توفير المعلومات الاجتماعية التي تحتاجها الطوائف المستفيدة؛
- ✓ يقوم بإعداد القائمة مجموعة من داخل التنظيم ؛
- ✓ تتضمن القائمة ثلاثة مجالات للمسؤولية هي الأنشطة الخاصة بالأفراد والأنشطة الخاصة بالبيئة والأنشطة الخاصة بالمنتج؛
- ✓ يشتمل كل مجال من تلك المجالات على نوعين من التكاليف الاجتماعية هي تكاليف التحسينات وتكاليف الأضرار .

2.4. الاتجاه الثاني: الإفصاح عن المعلومات المالية والمعلومات المترتبة عن الأنشطة الاجتماعية في تقرير واحد "طريقة الدمج" :

يعتمد هذا الاتجاه بالإفصاح عن المعلومات المالية والمعلومات المترتبة عن الأنشطة الاجتماعية في تقرير واحد بحيث تصبح المعلومات ذات الأثر الاجتماعي جزءاً من المعلومات المالية، ويمثل النموذج الذي اقترحه د. محمد محمود عبد المجيد المسمى حساب الأرباح والخسائر المالي والاجتماعي وقائمة المركز المالي الاجتماعي أحد النماذج في هذا الاتجاه³²، حيث يقوم هذا النموذج على أساس تحقيق التكامل بين المعلومات الاجتماعية من ناحية والمعلومات المالية من ناحية أخرى ، وذلك عن طريق الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية في التقارير المالية التقليدية دون حاجة إلى إجراء تعديلات جوهرية في النظام المحاسبي التقليدي ، حيث أن التعديل الذي سوف يتم يقتصر فقط على طريقة كل من المعلومات المالية والمعلومات الاجتماعية ، ويستبعد هذا النموذج المنافع الاجتماعية فلا يتم الإفصاح عنها في التقارير المالية التقليدية، وإن كان هذا لا يمنع من الإفصاح عنها في تقارير أخرى وصفية وكمية. ويتميز هذا النوع من التقارير بالآتي:

- ✓ إمكانية الإفصاح عن المعلومات الخاصة بالأنشطة الاقتصادية والأنشطة الاجتماعية في قائمة واحدة مما يوفر مجالاً أوسع للمقارنة بين هذه الأنشطة، ومن ثم يقيم أداء المنشأة بشكل سليم؛
- ✓ يساعد هذا الاتجاه في تحقيق التكامل بين المعلومات المالية والمعلومات الاجتماعية دون الحاجة إلى إجراء تعديل جوهري في النظام المحاسبي التقليدي ، باعتبار أن الأنشطة الاجتماعية للمنشأة تؤثر على الأنشطة الاقتصادية، وبالتالي يجب أن ينعكس ذلك على القوائم المالية.

5. مشاكل الإفصاح عن المعلومات المحاسبية المتعلقة بالأنشطة الاجتماعية:

ينتج عن عملية الإفصاح بعض المشاكل التي تؤثر بصورة أو أخرى على سلوك متخذي القرار، ويمكن تقسيم تلك المشاكل كما يلي:

1.5. المشاكل المتعلقة بالمعلومات التي يتم الإفصاح عنها: تعتبر التقارير والقوائم المالية الأداة الرئيسية لنقل وإبلاغ المستفيدين بالمعلومات التي توفرها المحاسبة لتقييم الأداء واتخاذ القرارات والوقوف على قدرة المنشأة لتحقيق أهدافها، وحتى يمكن تلبية احتياجات هذه الأطراف للمعلومات يجب توفر ما يلي:

✓ أن تكون تلك المعلومات ملائمة؛

✓ أن تكون مفهومة من قبل المستفيدين.

ونظراً للاختلاف في أهداف واحتياجات كل طرف من الأطراف، فإنه من الطبيعي أن تختلف البيانات المطلوبة لكل منهم وقد قسم البعض هذه الأطراف إلى ما يلي:

- أطراف داخلية: وتتمثل هذه الأطراف في الإدارة والعاملين.

- أطراف خارجية: وتتمثل في حملة الأسهم والعملاء والمستثمرون ونقابات العمال وجهات حكومية والمجتمع.

يتضح مما سبق حاجة جميع الأطراف إلى المعلومات ولكي تفي هذه المعلومات باحتياجات الجهات المختلفة يتطلب أن تكون هذه البيانات مفهومة ودقيقة وشاملة لأنشطة الوحدة ويرى البعض إن هذه البيانات يجب أن تغطي الأوجه التالية³³:

✓ الأنشطة الخاصة بالموارد البشرية؛

✓ الأنشطة الخاصة بالمنتج؛

✓ الأنشطة الخاصة بالمساهمات الاجتماعية؛

✓ الأنشطة الخاصة بالمجتمع.

2.5. المشاكل المتعلقة بمعايير الإفصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية :

يواجه التقرير عن المسؤولية الاجتماعية مشكلة اختيار المعلومات التي تكفل ضمان إخراجها في صورة مناسبة لمن يهمه أمر التعرف على الأداء الاجتماعي للمشروع، ولضمان فعالية محتوى التقرير في الكشف عن الجوانب الهامة لهذا الأداء، يجب تطوير إطار من المعايير يتم الاسترشاد بها عند اختيار ما ينطوي عليه من معلومات.

- معايير أساسية: وتتمثل فيما يلي: الملائمة، البعد عن التحيز، القابلية للفهم، المرونة.

- بمعايير ثانوية: وتتمثل فيما يلي: التوقيت السليم، القابلية للتحقق، القابلية للمقارنة، الإيجاز...

خلاصة :

تناولت هذه الدراسة جانب مهم من جوانب الحوار المحاسبي المستمر حول الدور الذي أن تقوم به المحاسبة في الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمنظمات، وكيفية توفير عناصر القياس في هذا الجانب، ويمكن القول بأن موضوع تكاليف الأداء الاجتماعي قد شغل موقعا ذات أهمية كبيرة ضمن إطار الظروف الاقتصادية الراهنة للعصر الحديث، لما يتضمنه من آفاق جديدة للتصدي لأضرار المجتمع الناتجة عن النشاطات الاقتصادية، والذي بدوره يؤدي إلى تعظيم المنافع الاجتماعية للمجتمع، بالإضافة إلى تعزيز الوضع المالي للمؤسسة، كما أن عملية القياس ووضع الأسس والمعايير اللازمة لذلك، والإفصاح عن حجم تكاليف الأداء الاجتماعي ضمن التقارير المالية السنوية للمنشآت بشكل عام لا تزال تحتاج إلى المزيد من جهود الباحثين والمنظمات المهنية المحاسبية.

ختاماً؛ فإننا نقترح في نهاية هذه الورقة البحثية ما يلي:

- ✓ ضرورة قيام المنشآت بالإفصاح الكامل عن المعلومات المتعلقة بالأنشطة الاجتماعية التي تقوم بها خلال السنة، وما يترتب عليها من تكاليف اجتماعية تكون مسجلة ومبوبة بشكل واضح ودقيق، مثلها مثل التكاليف الاقتصادية التي تتفقها على أنشطتها المختلفة، وذلك في دفاتر وسجلات المنشأة، ومن ثم عرضها في التقارير والقوائم المالية المنشورة؛
- ✓ ضرورة إلزام المنشآت في المجتمع وخاصة الكبيرة منها والمؤثرة على البيئة بتحديد موقفها من المسؤولية الاجتماعية وفق معايير ومؤشرات معينة عند إعداد دراسات الجدوى الاقتصادية والفنية ؛
- ✓ توفير المعلومات المحاسبية الضرورية المرتبطة بجانب المسؤولية الاجتماعية مبوبة وفق الأنشطة الاجتماعية التي تقدمها المنشأة لمختلف الفئات والنفقات التي ضحت بها ضمن هذا الإطار ، وفي هذا الاتجاه فإن على الإدارة تشخيص الأنشطة الاجتماعية التي تنوي الإنفاق عليها، وبشكل واضح لتمكين الأجهزة المحاسبية من الإفصاح عنها، وعن الأهداف المتوخاة منها بشكل دقيق يسهل مراقبتها وقياسها والتقييم بموجبها؛
- ✓ ضرورة الإفصاح عن الأنشطة التي تقوم بها المنظمات، والتي لها آثار اجتماعية مثل التعليم، وصحة العاملين، وتلوث البيئة، واستهلاك الموارد، وهذا يتطلب ضرورة توفير البيانات الملائمة عن الأداء الاجتماعي ومدى مساهمتها في تحقيق الأهداف الاجتماعية، ثم إيصال هذه البيانات للأطراف المستفيدة الداخلية والخارجية من أجل ترشيد القرارات المتعلقة بتوجيه الأنشطة الاجتماعية، وتحديد النطاق الأمثل لها سواء من وجهة نظر المستخدم أو من وجهة نظر المجتمع؛
- ✓ تنمية اهتمام الباحثين في أقسام المحاسبة بالجامعات والمراكز البحثية لتحديد معالم نظام المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية؛ من خلال :

❖ تشجيع الدراسات والأبحاث المحاسبية الاجتماعية؛

❖ عقد مؤتمرات وندوات علمية لتوعية المحاسبين وأصحاب المنظمات بأهمية التكاليف وبيان منافعها للمجتمع.

✓ قيام مدققي الحسابات الخارجيين بفحص نظام المحاسبة الاجتماعية ضمن مهام تدقيقهم الدوري لتقييم الأداء الاجتماعي.

الهوامش والإحالات:

- ¹ سعدون مهدي الساقى، عبد الناصر نور: محاسبة المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال، ص: 198. بحث منشور على الموقع: <http://unpan1.un.org/intrdoc/groups/public/documents> تم الاستفادة من الموقع بتاريخ 20/10/2009.
- ² المرجع السابق، ص 198.
- ³ Alain chveau , Jean Jaques : L'entreprise responsable, paris,2003,p :29
- ⁴ <http://www.paremegsoft.com/forum/topic13621.html> consulté le 20/10/2009 .
- ⁵ محمد عبد السلام الصبان: المحاسبة الاجتماعية، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، جامعة الإسكندرية جمهورية مصر العربية، العدد الأول، السنة الخامسة عشرة، 1987، ص 104.
- ⁶ مجيد جاسم الشرع: المراجعة عن المسؤولية الاجتماعية في المصارف الإسلامية، المكتبة الوطنية، 2003، ص: 51- 52.
- ⁷ <http://forum.u4rb.com/montada-f6/topic-t177.htm> consulté le 20/10/2009 .
- ⁸ أمين السيد احمد لطفي : المراجعة البيئية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2005، ص 09.
- ⁹ يوسف محمود جريوع: 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)، مجلة الجامعة الإسلامية (سلسلة الدراسات الإنسانية)، كلية التجارة، مج 15، ع01، يناير 2007، ص 246.
- ¹⁰ المرجع السابق، ص 248.
- ¹¹ لعيبي هاتو خلف : الإفصاح المحاسبي في ظل توسع المنهج المحاسبي المعاصر ليشمل المحاسبة الاجتماعية، منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة في الدانمارك، 2009، ص 11- 12.
- ¹² رضوان حلوه حنان: النموذج المحاسبي المعاصر - من المبادئ إلى المعايير دراسة معمقة في نظرية المحاسبة، دار وائل، عمان، ط2، 2006، ص 494.
- ¹³ يوسف محمود جريوع: مرجع سابق، ص 249.
- ¹⁴ حارس كريم العاني : دور المعلومات المحاسبية في قياس وتقييم الأداء الاجتماعي للمؤسسات الصناعية -دراسة تطبيقية في مملكة البحرين، المؤتمر العلمي الرابع "الريادة والإبداع"، 15- 16 / 03 / 2005، كلية العلوم الإدارية والمالية، جامعة فيلادلفيا، ص 07.
- ¹⁵ فؤاد محمد عيسى: المسؤولية الاجتماعية للقطاع الخاص في مصر - دراسة حالة تطبيقية لقياس وتقييم المسؤولية الاجتماعية للشركات، ص: 33، بحث منشور في الموقع [http:// www.acc4arab.com/acc/showthread](http://www.acc4arab.com/acc/showthread) تم الاستفادة من الموقع بتاريخ 20/10/2009.
- ¹⁶ عبد العزيز رجب: نتائج تضمين المسؤولية الاجتماعية ضمن البيئة المحاسبية، مجلة الاقتصاد والتجارة، القاهرة، جامعة عين شمس، كلية التجارة، 1981، ص: 220.
- ¹⁷ فؤاد محمد عيسى: مرجع سابق، ص: 33.
- ¹⁸ أمين السيد احمد لطفي : مرجع سابق، ص: 74.
- ¹⁹ فؤاد محمد عيسى: مرجع سابق، ص: 33؛ صفوت مصطفى الدويري : مرجع سابق، ص: 32.
- ²⁰ حارس كريم العاني :مرجع سابق، ص: 200.
- ²¹ المرجع سابق، ص: 201.
- ²² محمد نجيب حمد : دور الإفصاح المحاسبي وأهميته في ظل تطبيق معايير المحاسبة المصرية، بحث منشور في الموقع www.acc4arab.com/acc/showthread تم الاستفادة من الموقع بتاريخ 20/10/2009
- ²³ لطيف زيود، حسان قيطيم، نعم أحمد فؤاد مكية: دور الإفصاح المحاسبي في سوق الأوراق المالية في ترشيد قرار الاستثمار، مجلة جامعة تشرين للدراسات والبحوث العلمية، سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية مج 29، ع 01، 2007، ص: 179.
- ²⁴ عباس مهدي الشيرازي: نظرية المحاسبة، مطبعة ذات السلاسل، الكويت، 1991، ص: 330.
- ²⁵ خليل إبراهيم رجب، زياد هاشم يحيى : دور المحاسبة البيئية في إدارة الخطر الناجم عن التلوث البيئي والإفصاح عنها، المؤتمر العلمي السنوي الدولي السابع "إدارة المخاطر واقتصاد المعرفة"، 16- 18 نيسان 2007، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة الزيتونة الأردنية، ص: 11.
- ²⁶ يوسف محمود جريوع: مرجع سابق، ص: 250.

- ²⁷ المرجع السابق ، ص: 250.
- ²⁸ لطيف زيود ، حسان قيطيم، نغم أحمد فؤاد مكية: مرجع سابق ، ص: 181.
- ²⁹ يوسف محمود جربوع: مرجع سابق ، ص: 251.
- ³⁰ محمد عباس بدوي : المحاسبة عن التأثيرات البيئية والمسؤولية الاجتماعية للمشروع ، دار الجامعة الجديدة للنشر ، ط1 ، 2000 ، ص: 123.
- ³¹ أمين السيد احمد لطفي : مرجع سابق ، ص: 95.
- ³² صفوت مصطفى الدويري : دراسات في المحاسبة والمراجعة البيئية والاجتماعية – إطار نظري وتطبيقي ، دون دار نشر ، 2008 ، ص: 67.
- ³³ خليل إبراهيم رجب ، زياد هاشم يحيى : مرجع سابق ، ص: 15.