

الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية من منظور محاسبي

د. طرشي محمد - أستاذ محاضر - أ - جامعة حسبية بن بوعلي الشلف

ط. يخلف إيمان - طالبة دكتوراه - جامعة حسبية بن بوعلي الشلف

الملخص:

نحاول من خلال هذا البحث توضيح مفهوم وأهمية محاسبة المسؤولية الاجتماعية، والتي تعبر عن مجموعة الأنشطة التي تختص بقياس وتحليل الأداء الاجتماعي للمنشآت، وتوصيل مختلف المعلومات ذات الطابع الاجتماعي للأطراف ذات العلاقة لمساعدتهم على اتخاذ مختلف القرارات، ويعد تحديد التكاليف والمنافع الاجتماعية وقياسها والإفصاح عنها في القوائم المالية من المسؤوليات الاجتماعية للمنشأة بهدف التأثير في سلوك مستخدمي هذه القوائم والمجتمع بصفة عامة.

الكلمات المفتاحية: محاسبة المسؤولية الاجتماعية، التكاليف الاجتماعية، المنافع الاجتماعية، الإفصاح الاجتماعي.

Abstract:

We are trying through this research to clarify the concept and Importance of social accounting, and that express the range of activities that specializes in the measurement and analysis of social performance of the institutions, and connecting the various social information for those interested and help them make different decisions.

The identification of the social costs and benefits, measured and disclosed in the financial statements of the social responsibilities of the institution, in order to influence the behavior of users of these statements and society in general.

Key word: social accounting, social costs, social benefits, social disclosure.

مقدمة:

نتيجة للازدياد في حجم وقدرات المنشآت وخاصة شركات المساهمة التي لها تأثيرات مالية واجتماعية واسعة، ظهرت محاسبة المسؤولية الاجتماعية وأصبحت من أحدث مراحل التطور المحاسبي، ونظرا لتجنب تعارض مصالح الأطراف ذوي المصلحة بالمنشأة ظهر اتجاه يلزم المحاسب بوجهة النظر الاجتماعية، حيث تصبح القوائم المالية التي يعدها تغطي احتياجات كافة الفئات في المجتمع، وبالتالي فإن المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية تتطلب نموذجا محاسبيا مبنيا على أسس من القيم الاجتماعية على عكس ما كانت عليه في كونها نظاما للمعلومات المحاسبية للمنشأة، وهذا النموذج يتطلب توسيعا في القياس المحاسبي الذي يشمل الآثار الخارجية لنشاطاتها في وسطها العملي من وجهة النظر الاجتماعية، وهذه الآثار الخارجية تشمل التكلفة الاجتماعية والعائد الاجتماعي.

وباعتبار أن الإفصاح المحاسبي يسعى إلى تلبية الاحتياجات المعلوماتية لأصحاب المصالح بالمنشأة والمستفيدين من القوائم المالية التي تعرضها هذه الأخيرة، فإن التعرف على طبيعة المساهمات الاجتماعية للمنشأة وما تقدمه من منافع وتحمله من تكاليف يمكن استخدامها في عرض المعلومات التي تصف المسؤولية الاجتماعية، والتي يمكن الإفصاح عنها في صلب القوائم المالية لإفادة مختلف الأطراف ذات العلاقة.

فمن خلال موضوع البحث، يمكن طرح الإشكالية التالية:

إلى أي مدى يمكن الإفصاح عن محاسبة المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية التي تعدها المنشأة التي تهتم بقياس أدائها الاجتماعي؟

أهمية وأهداف البحث: نحاول من خلال هذا البحث تسليط الضوء على المفاهيم التي تخص محاسبة المسؤولية الاجتماعية، وكذا التعرف على مختلف طرق وأساليب الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية، والتي يمكن استخدامها في إعداد المعلومات التي تعبر عن المسؤولية الاجتماعية إلى مختلف الأطراف المستفيدة واتخاذ مختلف القرارات، إضافة إلى الوصول إلى نتائج بخصوص هذا الموضوع.

المنهج المتبع: من أجل الوصول لأهداف البحث، قمنا بإتباع المنهج الاستنباطي باستخدام أداة الوصف في شرح مختلف المفاهيم التي تخص المحاسبة عن التكاليف والمنافع الاجتماعية والإفصاح عنها. ولمعالجة إشكالية البحث، قمنا بالتطرق إلى العناصر التالية:

- **أولا:** محاسبة المسؤولية الاجتماعية؛
- **ثانيا:** طبيعة المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية؛
- **ثالثا:** الإفصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية؛
- **رابعا:** النتائج والتوصيات.

أولاً: محاسبة المسؤولية الاجتماعية

باعتبار أن المسؤولية الاجتماعية تمتد من داخل المنشأة إلى خارجها بوصفها تمثل قراراتها لتحقيق منافع اقتصادية مباشرة، فالمسؤولية الاجتماعية الداخلية ترتبط بالأفراد والموارد المستخدمة والمرتبطة بالأداء المحقق للعمل داخل المنشأة، والذي يساهم في تطوير العاملين وتحسين نوعية حياة العمل المهنية¹، وبالرغم من أن مفهوم المسؤولية الاجتماعية يضمن تحولها من مجرد عمل خيري إلى فلسفة إدارة المنشآت، فأثما تأخذ بعين الاعتبار الآثار الاجتماعية للعملية الإنتاجية على المجتمعات في مجالات مختلفة كالقفر والتعليم والصحة والبيئة، ومن ثم تحقق النمو الاقتصادي والتقدم الاجتماعي²، ويعود ظهور مفهوم محاسبة المسؤولية الاجتماعية في الفكر المحاسبي إلى بداية العقد السادس من القرن العشرين، كنتيجة لزيادة حجم وقدرات الوحدات المحاسبية لاسيما شركات المساهمة، وقد أدى ذلك إلى زيادة الاهتمام بالمسؤولية الاجتماعية من طرف الأطراف ذات العلاقة بالمنشأة واهتمام متخذي القرار والجهات الحكومية بذلك، وأصبحت المنشأة تقيم على أساس مساهمتها الاجتماعية أي على أساس تدفق مخرجات المجتمع³.

1.1 مفهوم محاسبة المسؤولية الاجتماعية:

لقد تم اعتماد عدة تعاريف لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية يمكن اختصار بعضها فيما يلي:

- إذا كانت المسؤولية الاجتماعية هي "عبارة عن مجموعة من القرارات والأفعال التي تتخذها المنشأة للوصول إلى تحقيق الأهداف المرغوب فيها والقيم السائدة في المجتمع، والتي تمثل في نهاية الأمر جزء من المنافع الاقتصادية المباشرة التي عليها تحقيقها⁴، فإن "محاسبة المسؤولية الاجتماعية تعنى بتطبيق المحاسبة في العلوم الاجتماعية كعلم الاجتماع وعلم السياسة وعلم الاقتصاد، أي هي مجموعة من الأنشطة التي تختص بقياس وتحليل الأداء الاجتماعي لوحدة محاسبية معينة، وتوصيل المعلومات اللازمة للفئات المختصة بهدف اتخاذ القرارات الصحيحة"⁵؛
- لم يكن اصطلاح المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من أحد المصطلحات المستخدمة في الفكر المحاسبي وقد ورد هذا الاصطلاح لأول مرة في عام 1923 حين اشار Sheldon إلى أن "مسؤولية أي منشأة هي بالدرجة الأولى مسؤولية اجتماعية، وأن بقاء أي منشأة واستمرارها يحتم عليها أن تستلزم وتستوفي مسؤولياتها الاجتماعية عند أداء وظائفها المختلفة"، وفي ضوء ذلك فإن محاسبة المسؤولية الاجتماعية هي "تطبيق المحاسبة في مجال العلوم الاجتماعية والتي تشمل علم الاجتماع والعلوم السياسية والاقتصادية"⁶.

من التعاريف السابقة نستنتج أن محاسبة المسؤولية الاجتماعية عبارة عن التزام يتوجب على المنشأة القيام به اتجاه المجتمع بالسلوك الأخلاقي والتنمية الاقتصادية، ويمكن القياس والافصاح عما تسببه المنشأة من اضرار للمجتمع من جهة وما تقدمه من عوائد ومنافع من جهة أخرى.

2.1. عوامل ظهور محاسبة المسؤولية الاجتماعية

تظهر أهمية محاسبة المسؤولية الاجتماعية نتيجة العديد من العوامل أهمها:⁷

- تزايد الاعتراف بالمسؤولية الاجتماعية للمنشآت الاقتصادية التي كان هدفها يتمثل في تحقيق الربح، إلا أن الظروف الاجتماعية والبيئية المحيطة بالمنشأة كظهور التفاوت الكبير في الدخل وتلوث البيئة نتيجة مزاوله النشاط، قد أثر في مكانة هذا الهدف ولم تعد الأرباح المحققة تستخدم كمعيار شامل لتقييم الأداء، بل يتعين القيام بتحليل للآثار الاجتماعية التي تخلفها المنشآت وتوفير البيانات الملائمة عن التكاليف والمنافع الاجتماعية المترتبة عليها وكيفية توزيع تلك المنافع على المجتمع؛
- ازدياد المطالبة من قبل بعض الهيئات والجمعيات المهنية للمنشآت الاقتصادية بالإفصاح عن البيانات التي لها مضمون اجتماعي لاسيما بعد التطور الكبير في المجال الصناعي وزيادة التلوث للبيئة المحيطة بالمشاريع، بهدف معرفة مدى قيام المنشأة بمسؤوليتها الاجتماعية؛
- التوجه نحو احتساب التكلفة الاجتماعية عند تحديد التكلفة الفعلية لأنشطة المنشآت التي تعتبر عنصراً مؤثراً في تحديد التكلفة الحقيقية لنشاطها؛
- أدى التركيز على جانب التكاليف في مجال قياس الأداء الاجتماعي وإهمال المنافع الاجتماعية إلى ارتفاع التكاليف الكلية للمنشآت، الأمر الذي أدى إلى الأخذ بعين الاعتبار هذه التكلفة عند مقارنتها مع مشروعات أخرى لا تتحمل مسؤولية اجتماعية عن أداؤها.

3.1. أهداف محاسبة المسؤولية الاجتماعية

والتي يمكن حصر بعضها فيما يلي:⁸

- تحديد وقياس صافي المساهمة الاجتماعية للمنشأة التي لا تشمل فقط على عناصر التكاليف والمنافع الخاصة والداخلية للمنظمة، 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؛
- تقييم الأداء الاجتماعي للمنشأة وذلك من خلال تحديد ما إذا كانت استراتيجيتها وأهدافها تتمشى مع الأولويات الاجتماعية من جهة، ومع طموح المنشأة للأفراد بتحقيق نسبة معقولة من الأرباح من جهة أخرى، وتمثل العلاقة بين أداء المنشآت الاقتصادية والرفاهية الاجتماعية العنصر الجوهرى لهذا الهدف من أهداف المحاسبة الاجتماعية ويرتبط هذا الهدف أيضاً 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 حدٍ 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 المحاسبي.

ثانياً: طبيعة المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية

تعتبر كل من التكاليف والمنافع الاجتماعية من مفاهيم محاسبة المسؤولية الاجتماعية التي ترتبط ارتباطاً وثيقاً بها، وتسمح باتساع الإطار المفاهيمي لها.

1.2 مفهوم التكاليف والمنافع الاجتماعية

يمكن تعريف كل من التكاليف والمنافع الاجتماعية كما يلي:

1. مفهوم التكاليف الاجتماعية: وتعرف على أنها "تكاليف الاختلال الوظيفي الناشئة عن السلوك السلبي للعاملين، نتيجة عدم توفر ظروف عمل مناسبة وما تنفقه المنشأة لتحسين تلك الظروف، فالتكاليف الاجتماعية هي ما ينفق (أو ما سيتم إنفاقه) لإزالة الضرر الناتج عنمزاولة المنشأة لنشاطها مثل التلوث"⁹، وتنقسم التكاليف الاجتماعية إلى:¹⁰

- **تكاليف اجتماعية مباشرة (من وجهة نظر منظمة الأعمال):** وتتمثل في التضحيات الاقتصادية التي تتحملها المنشأة نتيجة قيامها اجبارياً أو اختيارياً بتنفيذ بعض البرامج والأنشطة الاجتماعية، فهي اعباء لا تعود بمنفعة أو عائد عليها مباشرة؛
- **التكاليف الاجتماعية غير المباشرة (من وجهة نظر المجتمع):** وتتمثل في قيمة ما يتحمله المجتمع من اضرار أو تضحيات بالموارد نتيجة ممارسة المنشآت لنشاطها الخاص، اذ يمثل تلوث المياه والهواء مثلاً تكلفة اجتماعية يتحملها المجتمع.

2. مفهوم المنافع الاجتماعية: تشير إلى المزايا التي حصل عليها المجتمع نتيجة مزاوله المنشأة للعمل الاجتماعي¹¹، وهناك صعوبة وتعقيد في قياسها مما ألزمت العديد من الباحثين بعد الاهتمام بها بسبب عوامل إضافة إلى صعوبة القياس، وهي العنصر الشخصي المتحيز البعيد عن الموضوعية في أمور ليست لها مبادئ قياسية.

مما سبق يتضح أن المنافع الاجتماعية تعبر عن العائد الاجتماعي الذي يمثل المزايا التي يحصل عليها المجتمع نتيجة قيام المنشأة لأنشطتها الاجتماعية.

2.2 نماذج قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية

يمكن اختصار نماذج قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية كما يلي:

ن نماذج تعتمد على التكلفة: يشتق مفهوم تكلفة الموارد البشرية من المفهوم العام للتكلفة والتي تتحملها المنشأة في سبيل الحصول على المورد أو استبداله، وتأخذ تكلفة الموارد البشرية مدخلين هما التكلفة التاريخية والتكلفة الجارية إضافة إلى مدخل تكلفة الفرصة البديلة:¹²

1. مدخل التكلفة التاريخية: وتعرف بأنها التضحية التي تتحملها المنشأة في سبيل الحصول على البشر وتنميتهم، وتعامل الموارد البشرية وفق هذه الطريقة كأصول الأخرى المادية، حيث تقسم تكلفة الموارد البشرية إلى قسمين، قسم يعامل كمصروفات جارية والآخر كمصروفات رأسمالية، وتشمل على المصاريف التي تؤدي إلى زيادة المنافع المستقبلية كنفقات التدريب والاختبار والتعيين والتنمية، وتكاليف غير مباشرة كتكاليف الترقية والندب... الخ، والتي يتم اطفؤها على مدى العمر الإنتاجي للأصل.

ورغم سهولة طريقة التكلفة التاريخية وامكانيات تطبيقها الا أنه يأخذ عليها عدم مراعاتها للتغيرات في الأسعار وقت التضخم وتفاوت القيمة الاقتصادية للموارد البشرية؛

2. مدخل التكلفة الجارية: يعتمد هذا المدخل على القيام برسملة التكاليف وفقا للأسعار الجارية، وتأخذ في الاعتبار التغيرات في الأرقام القياسية للأسعار حيث يتم احتساب تكلفة الأصول طويلة الأجل على أساس المتوقع انفاقه في المستقبل بصرف النظر عن التكاليف الفعلية، ويصعب استخدام هذه الطريقة كونها تتعامل مع المستقبل وتتضمن عنصر عدم التأكد، إضافة إلى صعوبتها في حساب تكلفة الموارد البشرية التي تخضع إلى الكثير من التغيرات الداخلية والخارجية؛

3. مدخل تكلفة الفرصة البديلة: يستند هذا المدخل على أساس مفهوم الميزة التنافسية التي تشير إلى أن المديرين في المنشأة يتنافسون فيما بينهم على الحصول على الفرد ذو المهارة النادرة الذي يساهم في زيادة الأرباح عن طريق الخدمات التي يقدمها، وما يدفع للحصول على الفرد ذو المهارة العالية (مثل حوافز العمل) يمثل تكلفة الفرصة البديلة لذلك المورد البشري، والتي تدخل في حساب معدل العائد على الاستثمار المتوقع من الفرد، وتؤدي هذه الطريقة إلى التخصيص الأمثل للأفراد في المنشأة وتوفر أساس كمي للتخطيط وتقييم الأصول البشرية في المنشأة.

ن نماذج تعتمد القيمة: وفق هذه النماذج، فانه يتم تحديد قيمة الأصل بمقدار قدرته على تقديم منافع أو خدمات اقتصادية في المستقبل، وتستند كذلك على مفهومين مختلفين للقيمة الاقتصادية للموارد البشرية في كونها تعبر عن الفائدة من مورد معين، أي تعبر عن المنفعة وتسمى قيمة الاستعمال، وتعبر كذلك عن القدرة على شراء السلع الكامنة في هذا المورد أي تعبر عن القوة الشرائية وتسمى قيمة التبادل، وفيما يلي أهم النماذج المستخدمة في هذا الخصوص:

1. نموذج الشهرة غير المشتراة: لهرمانون، حيث اعتبر أن قيمة الموارد البشرية لمنشأة ما يمكن أن تقدر برسملة الإيرادات التي تزيد عن الإيرادات العادية للصناعة أو لمجموعة الشركات التي تشكل الوحدة جزءا منها؛¹³

2. نموذج الدخل: ل لوف وسشوارتز، الذي يستند على المفهوم الاقتصادي لرأس المال الإنساني في البيانات المالية، حيث يتمثل في كونه مصدرا لتدفق الدخل وأن قيمته وثروته هي القيمة الحالية للدخول المستقبلية المخصومة بمعدل خصم معين للمالك لهذا الفرد، ويزود هذا النموذج مستخدمي البيانات المالية بمعلومات قابلة للتقويم حول التغيرات في القوى العاملة للمنشأة، ويفيد في إحصاء ديناميكية رأس المال؛

3. نموذج القيمة الاقتصادية: ل بروموت وفلامهولتز وبابل، الذين اقترحوا مقاييس متعددة للموارد البشرية متضمنة مفهوم القيمة الاقتصادية التي تضمن التنبؤ بالإيرادات المستقبلية، وخصم تلك الإيرادات وتوزيع هذا المبلغ نسبيا على جميع الأصول ومنها الموارد البشرية، ويضع هذا النموذج الموارد البشرية مع الموارد الأخرى في نفس مستوى مساهمتها في الإيرادات؛

4. نموذج تقويم المكافآت المستقلة ومحددات قيمة الفرد: ل فلامهولتز، حيث ينظر نموذج تقويم المكافآت المستقلة إلى حركة الأفراد من خلال أدوارهم المختلفة أو مناصبهم في المنشأة، والأمر الذي يدعو إلى تطبيق هذا النموذج عمليا هو التعرف على مجموعة المستويات الوظيفية التي يمكن أن يشغلها الفرد في المنشأة ووصفها وتحديد قيمة كل منها ومدة الثبات المتوقعة لكل مستوى فيها، في حين يعتمد نموذج قيمة الفرد على المتغيرات الأساسية التي تحدد قيمة كل فرد في المنشأة والعلاقة بين هذه المتغيرات وذلك من خلال ترجمة المحددات في صورة نقدية؛

5. نموذج الأبعاد الخمسة: ل مايرز وفلوز، الذي يقوم على أساس تقدير قيمة مدخلات القوى العاملة اللازمة لتحسين كفاءة العمل، ويمكن تقدير تلك الأبعاد من خلال التقييم الشخصي للعاملين ووضعهم الجسماني؛

6. نموذج المنافع الصافية المعادلة لظروف التأكد المحسومة: ل أوغان، حيث يعتمد هذا النموذج على أساس تقدير تكلفة الموارد البشرية مع مراعاة جانبي التكلفة والمنفعة لقيمة الموارد البشرية في المنشأة، ويمكن استخدامه في المنشآت التي يعتمد تحديد العوائد فيها على بيانات للوقت الذي يقضيه العامل مع الزبون أو العميل.¹⁴

3.2. أسس قياس التكاليف الاجتماعية

هناك اختلاف بين وجهة النظر المحاسبية ووجهة النظر الاقتصادية في قياس التكلفة الاجتماعية، حيث تعتبرها الأولى مبالغ تنفقها المنشأة ولا يتطلبها نشاطها الاقتصادي، وتتصف هذه التكاليف بعدم حصول المنشأة على أي عائد اقتصادي أو منفعة مباشرة مقابلها، وبالتالي تتحمل المنشأة مثل هذه التكاليف إما

اختياريا أو اجباريا وفقا للقوانين التي تفرضها الحكومة، أما وجهة النظر الاقتصادية فتعتبر أن التكلفة الاجتماعية عبارة عن ما يتحمله المجتمع من أضرار نتيجة ممارسة المنشأة لنشاطها الاقتصادي (تلوث البيئة، الضجيج، قطع الأشجار... الخ).¹⁵

ومن وجهة نظرنا لا يمكن الأخذ بوجهة النظر المحاسبية فقط لأننا بذلك نكون قد أهملنا الأضرار التي يتحملها المجتمع، كما لا يمكننا الأخذ بوجهة النظر الاقتصادية فقط فنكون قد أهملنا ما تتحمله المنشأة من تكلفة مساهمة منه في تحمل مسؤولياتها الاجتماعية، وبالتالي يجب الأخذ بوجهتي النظر بالمفهوم الواسع.

فالأخذ بوجهة نظر الوحدة أو المحاسب للتكاليف الاجتماعية يتيح أساس قياس سهل التطبيق ويتفق إلى حد ما مع الفكر المحاسبي، باعتبار أن التكلفة تمثل تضحية مقابل عائد وبالتالي فإن هذه التكلفة هي التي يتم إثباتها في الدفاتر في تاريخ دفعها، لكن الرقم المستخرج بهذه الطريقة لا يعبر بصدق عن التكلفة الاجتماعية فهو لا يتضمن الأضرار التي تلحقها الوحدة بالمجتمع والتي تنتج بسبب ممارسة الوحدة لأنشطتها المختلفة مثل التلوث والضوضاء وغيرها إذ أنها لا تمثل تكلفة.

أما الأخذ بوجهة نظر المجتمع للتكاليف الاجتماعية وقياس التكاليف وفقا لذلك سيؤدي بطبيعة الحال إلى تجاهل ما تدفعه المنشأة فعلا للتكاليف الاجتماعية، والاهتمام ينصب فقط على الأضرار التي يتحملها المجتمع نتيجة مزاوله المنشأة لنشاطها، أي أن التكاليف التي تتحملها المنشأة بسبب التعيين الاجباري أو التدخل في سياستها التسعيرية لمنتجاتها وغيرها من التكاليف المشابهة، لا يتم قياسها إذا ما تم اعتماد وجهة نظر المجتمع في تحديد مفهوم التكاليف الاجتماعية.¹⁶

وتشمل التكاليف الاجتماعية على ما يلي:¹⁷

- المبالغ التي تدفعها المنشأة للجهات الحكومية (بمثل مبالغ نقدية يسهل قياسها)؛
- المبالغ التي تتحملها المنشأة اختياريا ولا تتعلق بنشاطها الاقتصادي، وتشمل قياس تكلفة الأصول التي تستخدمها لتحقيق أهدافها الاجتماعية (إقامة محطات استراحة للعمال وغيرها)، وتقاس تكلفة هذه الأصول بالتكلفة التاريخية ويتم حساب قسط الاهتلاك المتعلق بها في كل سنة مالية؛
- الأضرار التي يتحملها المجتمع حيث هناك صعوبة في قياسها وذلك لصعوبة خضوع مثل هذه الأضرار للقياس الكمي وكيفية ترجمته إلى قيم نقدية، لذلك يتم اللجوء إلى عدة طرق غير مباشرة للتعبير عن الأضرار نقديا من بينها أسلوب قياس تكلفة منع حدوث الأضرار الاجتماعية، الذي يقوم على أنه كلما قامت المنشأة بالإنفاق على منع حدوث التلوث مثلا انخفضت الأضرار التي تصيب المجتمع من هذا التلوث، وبالتالي فإن تكاليف المنع هي الأقرب إلى تحديد التكاليف الاجتماعية (قيمة الأضرار)، إضافة إلى أسلوب تكاليف التصحيح التي تقوم المنشأة بإنفاقها

لغرض إعادة بعض موارد المجتمع لحالتها الأصلية تقريبا أو لإنشاء مورد جديد ليحل مكان المورد الاجتماعي الذي تأثر بالأنشطة الاقتصادية للمنشأة (مثل تطهير مكان من التلوث الذي أحدثته المنشأة).

- الاعتراف بالتكاليف الاجتماعية: يجب الاعتراف بالتكاليف الاجتماعية في الفترة التي تحدث فيها، ثم استيفاء معايير الاعتراف بها كأصل من الأصول واطفائها في قائمة الدخل على مدى الفترة الحالية والفترات المستقبلية المناسبة.¹⁸

4.2. أسس قياس المنافع الاجتماعية

هناك صعوبة في قياس المنافع الاجتماعية، وهي تمثل عقبة في بناء أي نموذج مقترح للإفصاح عن المعلومات الاجتماعية، وتعود صعوبات القياس إلى العوامل التالية:¹⁹

- فوائد المنافع الاجتماعية يتحقق معظمها لأطراف خارج المنشأة (ينشأ عنها منافع اجتماعية للمجتمع وليس للمنشأة)، كما يصعب قياس مثل هذه المنافع نقداً؛
- صعوبة تقدير قيمة نقدية لهذه المنافع والتحقق منها وتحديدتها ولا تتفق مع سياسة الحيطة والحذر التي تتبعها المحاسبة؛
- أن للعائد الاجتماعي الذي يمثل المنفعة التي تعود على المجتمع عدة فوائد (توفير فرص عمل، توفير سلع وخدمات لجميع أفرا المجتمع، الخ)؛
- الدخل الاجتماعي: ويمثل صافي المساهمة الاجتماعية للمنشأة معبرا عنه بالفرق بين الربح المحاسبي والإسهام الاجتماعي للمنشأة والذي يمثل في الفرق بين التكاليف والمنافع الاجتماعية؛
- الأطراف الاجتماعية المفيدة: وهي تلك الأطراف التي ترتبط بعلاقة اجتماعية وتقع على الإدارة المسؤولية تجاهها، وتستخدم كمخرجات المنشآت التي تعمل ضمن المجتمع وتتأثر بمخلفاتها (المستثمرين، المستهلكين، العمال... الخ)، فالمحاسبة المالية تهتم فقط بحقوق الملاك والتغيرات التي تطرأ عليها، في حين أن المحاسبة الاجتماعية تتوسع في تحديد الأطراف التي تهتم بها وذلك من أجل تحقيق أهدافها؛
- صافي الأصل الاجتماعي: ويستخدم في أي منشأة لقياس إجمالي المساهمة في رفاهية المجتمع (لا يستخدم هذا المفهوم في المحاسبة المالية بالرغم من أهميته في مجال اتخاذ القرارات).

ثالثاً: الإفصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية

تعتمد العديد من الجهات ذات المصلحة بشكل كبير على ما تقدمه المنشآت من معلومات، وبالتالي يصبح للإفصاح عن التكاليف والمنافع الاجتماعية دورا بارزا في جعل البيانات والمعلومات الاجتماعية التي تحتويها القوائم المالية المعدة لهذا الغرض، ذات أهمية كبيرة في اتخاذ مختلف القرارات.

1.3. مفهوم الإفصاح المحاسبي

يمكن إعطاء عدة تعاريف للإفصاح أهمها:

يعتبر الإفصاح المحاسبي "عرض للمعلومات المهمة للمستثمرين والدائنين وغيرهم من المستفيدين بطريقة تسمح بالتنبؤ بمقدرة المنشأة على تحقيق أرباح في المستقبل وقدرتها على سداد التزاماتها".²⁰

كما يكمن الإفصاح في "ضرورة توضيح السياسات المحاسبية الهامة والقواعد والمبادئ المحاسبية المطبقة عند إعداد الحسابات الختامية، بالإضافة إلى توضيح أو الإشارة إلى الأحداث المالية الهامة التي يعتقد معدو القوائم المالية أنها ضرورية لمستخدمي هذه القوائم".²¹

وهناك عدة طرق للإفصاح نذكر منها القوائم المالية، الملاحظات الهامشية، الجداول الملحق والمعلومات الوصفية في صلب القوائم المالية (بشكل مختصر).²²

ومنه نستنتج أن الإفصاح يهتم بموضوع توصيل المعلومات إلى الأطراف ذات العلاقة من أجل إعطاء صورة حقيقية عن الوضع المالي للمنشأة وذات معلومات صادقة، وبشكل يسمح بالاعتماد على تلك المعلومات في اتخاذ مختلف القرارات من طرف الأطراف المستفيدة منها.

مما سبق يمكن الإشارة إلى أن الإفصاح الاجتماعي يعني "قيام المنشآت بتقديم بيانات دورية إلى المجتمع، تبين من خلالها نتائج أداؤها الاجتماعي ومدى كفاءتها وفعاليتها في استغلال موارد المجتمع".²³

2.3. أنواع الإفصاح

هناك عدة أنواع للإفصاح تتمثل أهمها فيما يلي:²⁴

- الإفصاح الكافي (الوقائي): ويتضمن هذا النوع من الإفصاح الحد الأدنى من المعلومات المحاسبية المطلوبة من قبل مستخدمي القوائم المالية؛
- الإفصاح الكامل: ويشمل الإفصاح عن كافة المعلومات المحاسبية المتوفرة، أي اظهار معلومات بكميات كبيرة مما يؤدي إلى اغراق مستخدمي القوائم المالية بمعلومات قد لا يكونوا بحاجة إليها؛
- الإفصاح العادل: وهو الإفصاح عن المعلومات بطريقة تضمن وصول نفس القدر منها إلى كافة المستفيدين، دون وجود تحيز إلى جهة معينة من خلال استخدام أسلوب او مصطلحات سهلة الفهم من قبل الجهات المستفيدة؛
- الإفصاح الإلزامي: ويضم الإفصاح وفقا ما نصت عليه القوانين المختصة، وذلك قد يكون على حساب معلومات أخرى ربما تكون مهمة الا أن القوانين المختصة لم توليها الاهتمام الكافي لإظهارها؛
- الإفصاح الإعلامي (التثقيفي): ويتضمن الإفصاح عن معلومات إضافية من اجل توسيع معرفة مستخدمي القوائم المالية، فهو يظهر إلى جانب المعلومات المحاسبية المهمة التي نصت عليها القوانين المختصة معلومات محاسبية أخرى يعتقد بأنها ضرورية لإكمال عملية الإفصاح وجعلها أكثر نجاحا.

إن من أبرز أهداف محاسبة المسؤولية الاجتماعية توفير المعلومات وإعداد التقارير الاجتماعية، والتي من شأنها أن تعكس مدى التزام المنشآت بالإفصاح عن أدائها الاجتماعي، سعياً إلى توفير القدر الكافي من المعلومات المفيدة في اتخاذ القرارات الرشيدة لدى مختلف الأطراف ذات الصلة ويتحقق ذلك من خلال:²⁵

- الصدق المحاسبي في بيانات القوائم المالية والاجتماعية؛
- المعاملة المتماثلة لكافة المصالح في المنشأة؛
- تقديم البيانات غير المتحيزة عن حقائق النشاط الاقتصادي والاجتماعي.

3.3. المقومات الأساسية للإفصاح عن المعلومات المحاسبية

تعتبر المحاسبة وسيلة اتصال رئيسية بين المنشآت ومستخدمي المعلومات المالية، حيث أنه من أجل توفير معلومة من منشأة ما يتطلب الأمر وجود نظام محاسبي يهدف في النهاية إلى توفير معلومات للمديرين وغيرهم من الأطراف المعنية الذين يطلق عليهم مستخدمو المعلومات المحاسبية، وتعتمد نوعية تلك المعلومات على أنواع القرارات التي يتخذونها، وبالتالي تظهر خصائص المحاسبة في كونها تقيس وتوصل المعلومات المالية للمستخدمين المعنيين، كما ترتبط بأنشطة اقتصادية خاصة بوحدات وكيانات اقتصادية. وحتى يؤدي النظام المحاسبي وظيفة إنتاج المعلومات الخاصة بالمركز المالي للمنشأة ونتائج عملياتها وتدفعاتها النقدية، يتعين عليه القيام بتفسير وتسجيل عمليات المنشأة وتصنيفها على نحو يسمح باستخدامها في التقارير المحاسبية، ثم تلخيص وتوصيل المعلومات إلى متخذي القرار.²⁶

ويرتكز الإفصاح عن المعلومات المحاسبية في القوائم المالية المنشورة على المقومات الرئيسية التالية:²⁷

- تحديد المستخدم المستهدف للمعلومات المحاسبية؛
- تحديد الأغراض التي تستخدم فيها المعلومات المحاسبية؛
- تحديد طبيعة ونوع المعلومات المحاسبية التي يجب الإفصاح عنها؛
- تحديد أساليب وطرق الإفصاح عن المعلومات المحاسبية؛
- توقيت الإفصاح عن المعلومة المحاسبية.

4.3. خصائص المعلومات المحاسبية الواجب الإفصاح عنها

تعتبر القوائم المالية نتاج لعملية المعالجة المحاسبية لكافة الأنشطة والقرارات التي تقوم بها المنشأة، والتي يجب أن تعطي صورة صادقة حول الوضعية المالية للمؤسسة²⁸، بحيث يمكن استخدامها من قبل جميع الأطراف ذات العلاقة من مساهمين ومستثمرين و... الخ، ولكي تتمكن المعلومات المحاسبية المعروضة في صلب القوائم المالية من تحقيق هدفها في الإفصاح، فإنه يجب ان تتمتع بالخصائص التالية:

- الخصائص الرئيسية: تتعلق الخصائص الرئيسية لتحضير القوائم المالية بخاصتين هما:

- **الملاءمة:** وهي قدرة المعلومات على إحداث تغيير في اتجاه قرار مستخدم معين²⁹، وعليه يجب أن تكون المعلومات المقدمة في القوائم المالية ملائمة للمستخدمين إذ كان لها تأثيرات على القرارات الاقتصادية التي يتخذونها، وذلك عن طريق مساعدتهم في تقييم الأحداث الماضية والحالية أو المستقبلية كما أنها تساعد على تصحيح التقييمات الماضية، ولها ثلاثة خواص تتمثل في تمييز المعلومات بقدرة تنبؤية مع إمكانية التحقق من التوقعات وذلك عن طريق الرقابة والتقييم من خلال التغذية العكسية، إضافة إلى أن تأتي في الوقت المناسب، فأجل الحصول على المعلومة يكون على حساب فائدتها؛³⁰
- **الموثوقية:** ومعناها خلو المعلومات من الخطأ والتحيز وأنها تنطوي بصدق على الخصائص المستهدف إبرازها عن الموضوع الذي يتم التقرير عنه وتمثل هذه الخصائص في:³¹
 - صدق التعبير بحيث تكون المعلومات المحاسبية معبرة عن الأحداث الخاصة بها بصورة سليمة؛
 - الحياد وعدم التحيز لفئة معينة من المستخدمين أي لا تغلب مصالح فئة على مصالح فئة أخرى؛
 - قابلية التحقق أو الموضوعية أي القدرة على الوصول إلى نفس النتائج من قبل أكثر من شخص إذا تم استخدام نفس الطرق والأساليب التي استخدمت في قياس المعلومة.

● الخصائص الثانوية: وتمثل في الخاصيتين التاليتين:

- **القابلية للفهم:** إحدى الخصائص الأساسية للمعلومات قابليتها للفهم المباشر من قبل المستخدمين، ولتحقيق هذا الهدف فإنه من المفترض أن يتوفر لدى المستخدمين مستوى مناسب من المعرفة عن أعمال ونشاط المؤسسة وقدر من المعرفة بأصول المحاسبة³²، ومنه فإن فائدة المعلومات المحاسبية تكون بدرجة وضوحها؛³³
- **القابلية للمقارنة:** يقصد بهذه الخاصية أن تعد المعلومات المحاسبية باستخدام نفس الأساليب والإجراءات المحاسبية من عام لآخر ولنفس المؤسسات التي تعمل في نفس المجال الاقتصادي، أو يمكن مقارنة أداء الوحدة الاقتصادية بأداء الوحدات الاقتصادية الأخرى³⁴، حيث تمكن خاصية القابلية للمقارنة المستخدمين في تحديد جوانب الاتفاق والاختلاف الأساسية في الظواهر الاقتصادية طالما أنه لم يتم إخفاء هذه الجوانب باستخدام طرق محاسبية متماثلة.

5.3. أسس الإفصاح عن التكاليف والمنافع الاجتماعية

- يجب الإفصاح عن كافة البنود التي تعتبرها المنشأة ضمن التكاليف الاجتماعية مع بيان حجم تلك التكاليف المحملة على قائمة الدخل والتي تمت رسملتها خلال الفترة، ويتم الإفصاح عن الأمور التالية:
- الغرامات والجزاء المترتبة عن عدم الامتثال للأنظمة والقوانين الحكومية؛
 - التعويضات المدفوعة للغير.

ويتم الإفصاح عن التكاليف والمنافع الاجتماعية بأحد الطرق التالية:³⁵

- الإفصاح في تقارير منفصلة عن القوائم المالية وملحقاتها، وبغض النظر عن التقرير من حيث كونه وصفيًا أو كميًا أو ماليًا، وسواء كان الإفصاح شاملاً أو جزئياً، مع الإبقاء على القوائم المحاسبية المالية التقليدية كما هي، وتسمى هذه الطريقة بطريقة الفصل، ويعاب على هذا الإفصاح بأن القوائم المالية تصبح كثيرة ومتعددة ويصعب فهمها؛
- يتم الإفصاح المحاسبي عن الأداء الاجتماعي ضمن القوائم المالية التقليدية؛
- الإفصاح عن التكاليف والمنافع الاجتماعية مع بعض، في تقرير موحد، وهذا النموذج يعتمد على مبدأ المقابلة، أي مقابلة الإيرادات بالتكاليف متجاهلاً الصعوبات التي تحول دون قياس قيمة المنافع الاجتماعية بشكل نقدي.

ملاحظة: نظراً لصعوبات قياس قيمة المنافع الاجتماعية، فإن على المنشآت أن تفسح عن تكاليف أنشطة المسؤولية الاجتماعية دون التعرض إلى جانب المنافع في التقارير الخارجية، لمعرفة مدى ما تكبدته هذه المنشآت لإصلاح الأضرار التي لحقت بالمجتمع، لأن ما يهم المجتمع بالدرجة الأولى رفع الضرر الذي لحق به نتيجة ممارسة هذه المنشآت لأعمالها قبل إتيان المنافع المرجوة من قبل هذه المنشآت.

ويعتبر الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالتكاليف والمنافع الاجتماعية أمر مهم لتوضيح البنود في الميزانية وقائمة الدخل أو لزيادة الإيضاحات المتعلقة بها، كما يمكن إدراج المعلومات التي يتم الكشف عنها إما في القوائم أو في ملاحظات حول القوائم المالية، وعند تقرير الإفصاح عن بند من بنود القوائم أو عن مجموعة من هذه البنود يجب النظر إذا كان البند يشكل أهمية نسبية من عدمه.³⁶

مما سبق، يتم الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالتكاليف والمنافع الاجتماعية بإحدى الطريقتين:³⁷

1. طريقة الدمج: وتقوم هذه الطريقة على دمج معلومات محاسبة المسؤولية الاجتماعية مع معلومات المحاسبة المالية ضمن قوائمها المالية (الميزانية وقائمة الدخل)، وتطبق بمفاهيم تنسجم مع مفاهيم المحاسبة المالية التقليدية مثل مفهوم العمليات الاجتماعية، تكاليف اجتماعية، منافع اجتماعية... الخ)، كما أنها تفرض إمكانية القياس النقدي لظواهر وآثار المسؤولية الاجتماعية رغم صعوبة القياس بدقة وعدم إمكانية الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات، كما أن عملية الدمج تعقد المعلومات وتؤثر عليها سلباً ومنها طريقة العرض حسب قائمة العمليات الاقتصادية والاجتماعية (نموذج LINOWES وهو عبارة عن قائمة تعتمد على أسلوب القياس النقدي للتكاليف والمنافع الاجتماعية، حيث تعد بشكل دوري وبصورة منفصلة عن التقارير المالية التقليدية، ويطلق عليها اسم "قائمة النشاط الاقتصادي - الاجتماعي")، وتمثل هذه القائمة نتيجة المقابلة الزمنية للعمليات

ذات التأثيرات الموجبة والسالبة في مجالات محاسبة المسؤولية الاجتماعية (مجال الموارد البشرية، مجال الموارد الطبيعية، مجال المنتج أو الخدمة) ثم يتم تقسيم كل مجال إلى تأثيرات موجبة أو سالبة؛

2. طريقة الفصل: وتشمل قائمة التأثيرات المالية (يعبر عنها حسب النموذج ESTES وهو عبارة عن قائمة يطلق عليها اسم "قائمة التأثيرات الاجتماعية") كما يلي:

- **تقارير وصفية:** تأخذ هذه الطريقة بأسلوب الرقابة للأنشطة الاجتماعية للمنشأة حيث يتم تقويم وتحليل التكاليف والمنافع المتعلقة بتلك الأنشطة؛
- **تقارير المدخلات:** وهي تقارير تفصح عن جانب التكاليف فقط لأثر أنشطة المسؤولية الاجتماعية؛
- **تقارير المدخلات والمخرجات:** وهي تقارير تفصح عن تكاليف ومنافع أنشطة المسؤولية الاجتماعية وتشمل معلومات عن النتائج التي يعتبرها القانون حد أدنى لتحقيق أهداف المسؤولية الاجتماعية، معلومات للحكومة عن مدى التزام المنشأة بمسئوليتها الاجتماعية، ومعلوماً أخرى مثل معلومات عن المساهمات العامة والموارد البشرية.

6.3. أساليب الإفصاح عن التكاليف والمنافع الاجتماعية

لقيت أساليب الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالنشاط الاجتماعي للمنشأة تشجيعات من طرف المنشأة وجمعيات المحاسبين الذي يعترفون بأن القوائم المالية الحالية غير كافية للإفصاح عن الأداء الاجتماعي، لذلك أوصت بتشجيع احتواء هذه الأخيرة على مثل هذه المعلومات، ويمكن التمييز بين ثلاثة اتجاهات في أسلوب الإفصاح عن التكاليف والمنافع الاجتماعية:³⁸

- **الاتجاه الأول:** إعداد تقارير وصفية تتضمن شرحاً للمساهمات الاجتماعية للمنشأة والتأثيرات الناشئة عنها (تكاليف ومنافع اجتماعية)، وتعد مثل هذه التقارير في حالة وجود صعوبة في قياس الأنشطة من قبل المحاسبين، والإفصاح في هذه التقارير يعتمد على درجة كفاءة معد التقرير، ويعاب على هذا النوع من التقارير على أن الإفصاح فيها يعتمد على القدرة في صياغة الأنشطة الاجتماعية ووصفها، إضافة إلى صعوبة التحقق من صحة البيانات الواردة فيها وإخضاعها للتدقيق، كما لا يمكن استخدامها في إجراء المقارنات بين مختلف المنشآت الأخرى؛
- **الاتجاه الثاني:** التقارير التي تفصح عن التكاليف الاجتماعية، ويتحدد الإفصاح في هذا النوع من التقارير بالتكاليف الاجتماعية فقط دون الأخذ بعين الاعتبار المنافع الاجتماعية المتحققة وذلك لصعوبة قياسها، ومن سمات هذه التقارير هو إفصاحها عن حجم الأعباء التي تحملتها المنشأة لقاء تنفيذها للأنشطة الاجتماعية، فضلاً عن سهولة إجراء مقارنات بينها وبين منشآت أخرى؛
- **الاتجاه الثالث:** التقارير التي تفصح عن التكاليف والمنافع الاجتماعية، وتزود هذه التقارير قراءها بمؤشرات كمية عن التكاليف والمنافع التي نتجت عن تأثيرات المنشأة اجتماعياً، وتعد مثل

هذه التقارير أكثر شيوعاً لتوافقها مع غالبية الأعراف والمبادئ المحاسبية، فهي تقابل التكاليف بالايادات وبذلك فهي أفضل في تقييم الأداء الاجتماعي للمنشأة.

- أساليب أخرى للإفصاح الاجتماعي: ونذكر منها على سبيل المثال لا الحصر ما يلي:
- إعداد كشف الأثر الاجتماعي الذي يقابل فيه المنافع الاجتماعية بالتكاليف الاجتماعية للتوصل إلى صافي الفائض أو العجز الاجتماعي على مستوى المنشأة؛
- إعداد حساب تسوية المبادلات والمعاملات الاجتماعية؛
- إعداد حساب الأرباح والخسائر المالي والاجتماعي (وهو عبارة عن حساب أرباح وخسائر معدل بنتائج الأداء الاجتماعي)؛
- إعداد قائمة المركز المالي الاجتماعي للوحدة توضح الموجودات والمطلوبات الخاصة بالنشأطين الاقتصادي والاجتماعي.

مما سبق يتضح لنا أن هناك الكثير من الصعوبات التي تواجه الإفصاح المحاسبي، حيث لا يوجد أسلوب موحد لعرض معلومات المسؤولية الاجتماعية مع مراعاة معايير الإفصاح عن الأداء الاجتماعي.

7.3. العوامل المؤثرة في مستوى الإفصاح عن التكاليف والمنافع الاجتماعية

تؤثر بعض العوامل والاعتبارات على مستوى الإفصاح عن التكاليف والمنافع الاجتماعية في القوائم المالية ومن بينها:³⁹

- عوامل تتعلق بالوحدة الاقتصادية: ان الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية يؤدي إلى تحمل المنشأة تكاليف إضافية، لذلك قد لا تلجأ هذه الوحدات إلى تبني الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية لأنه سيولد تكاليف إضافية ناجمة عن متطلبات التوسع في الإفصاح (مثل حجم و ارباح الوحدة الاقتصادية، طبيعة الصناعة،... الخ)؛
- عوامل تتعلق بالمراجع الخارجي: قد يظهر المراجع الخارجي معارضته لأي توسع في الإفصاح من شأنه إلقاء مسؤوليات جديدة على عاتقه ولا سيما تلك المجالات التي تتطلب مراجعة عمليات وأنشطة غير تقليدية⁴⁰، إلا أن على المراجعين الخارجيين ان يثبوا زبائنهم لممارسة الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية وأن شركات المراجعة الكبرى تكون غير خاضعة لتأثير الزبائن عليها بل هي تمتلك تأثيراً كبيراً عليهم، وبالتالي فهي قادرة على حثهم نحو الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية (إن الوحدات الاقتصادية التي تقوم بتدقيقها شركات المراجعة الكبرى يمكن ان تفصح بصورة أكبر من مثيلاتها)؛
- عوامل تتعلق بالضغط الاعلامي: يمكن ان يؤثر الضغط الإعلامي تأثيراً واضحاً في الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية من خلال تسليط الضوء على بعض مخلفات المنشآت غير المرغوبة،

وبالتالي فإن ذلك سيحفز المجتمع ويطلب من هذه الوحدات تخفيف اثارها السلبية وان تلعب دورا اجتماعيا أكبر، وتحاول العديد من الوحدات تغطية تأثيراتها السلبية في المجتمع من خلال زيادة الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، لذلك فانه في كثير من الأحيان هنالك علاقة ايجابية بين الضغط الاعلامي ومستوى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية؛

- **عوامل أخرى:** مما سبق ذكره، فان هناك بعض العوامل والتي تؤثر في مستوى الإفصاح عن المسؤولية

اجتماعية ومنها مدى ضغط الاجهزة الحكومية على الوحدات الاقتصادية، ومدى استعداد هذه

الوحدات وامكانية امتلاكها للخبرات والكوادر المؤهلة لكي تتبنى هذا الإفصاح.

رابعا: النتائج والتوصيات

في ضوء التحليلات النظرية للبحث، تم التوصل إلى جملة من النتائج والتوصيات والتي يمكن تلخيصها كما يلي:

النتائج:

- باعتبار المحاسبة الاجتماعية مجموعة من المفاهيم والمعايير والطرق التي تستخدم في قياس الأداء الاجتماعي للمنشأة، فانه من الضروري الإفصاح عنها في القوائم والتقارير المالية الختامية بهدف ابلاغ وتوصيل المعلومات وخاصة الاجتماعية منها إلى المجتمع؛
- إن قياس الأحداث الخاصة بالمسؤولية الاجتماعية والمتمثلة في التكاليف والمنافع الاجتماعية ومحاوله توصيلها إلى أطراف ذات العلاقة بالمنشأة، فانه يجب تطوير المبادئ والمعايير والإجراءات المحاسبية لفهم كل متغير من المتغيرات الاجتماعية الموجودة بها المنشأة؛
- يجب الإفصاح عن كافة البنود التي تعتبرها المنشأة ضمن التكاليف الاجتماعية مع بيان حجم تلك التكاليف المحملة على قائمة الدخل والتي يجب رسمتها خلال الفترة؛
- يتم الإفصاح عن التكاليف والمنافع الاجتماعية في تقارير منفصلة عن القوائم المالية وملحقاتها أو ضمن القوائم المالية التقليدية أو الإفصاح عنهما مع بعض في تقرير موحد؛
- هناك صعوبات في قياس قيمة المنافع الاجتماعية، لذا على المنشآت أن تفصح عن تكاليف أنشطة المسؤولية الاجتماعية دون التعرض إلى جانب المنافع في التقارير الخارجية، لمعرفة مدى ما تحملته هذه المنشآت لإصلاح الأضرار التي لحقت بالمجتمع والذي يهيمه بالدرجة الأولى رفع الضرر الذي لحق به نتيجة ممارسة هذه المنشآت لأعمالها قبل إتيان المنافع المرجوة من قبل هذه المنشآت؛
- يعتبر الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية المتعلقة بالتكاليف والمنافع الاجتماعية أمر مهم لتوضيح البنود في الميزانية وقائمة الدخل أو لزيادة الإيضاحات المتعلقة بها؛

- عدم وجود مفهوم محدد للتكاليف والمنافع الاجتماعية فضلا عن صعوبات في القياس النقدي لها والتي دفعت إلى اللجوء إلى القياس الوصفي الذي لا يتفق مع ما أتت به المبادئ المحاسبية؛
- الاهتمام بالإفصاح المحاسبي عن مسؤولية الاجتماعية من شأنه أن يساهم في تحسين نتائج وأداء المنشأة الاقتصادية والكشف عن واقعها العملي من زاوية اجتماعية؛
- إن الإطار الفكري لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية يخضع للاجتهد والحكم الشخصي بما يتناقض مع مبدأ الموضوعية في المحاسبة.

التوصيات:

- زيادة الاهتمام بالإفصاح المحاسبي عن المعلومات الاجتماعية وتوزيع التكاليف للأنشطة الاجتماعية وتحديد العوائد الاجتماعية للمنشآت؛
- الفصل بين المعلومات الخاصة بالمسؤولية الاجتماعية وبيانات المحاسبة المالية ليكون للإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية دور كبير في تقديم المعلومات المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية ومن ثم وصفه للأداء الاجتماعي للأطراف المهتمة من داخل وخارج المنشأة؛
- بالرغم من مرور زمن طويل على ظهور محاسبة المسؤولية الاجتماعية لم يدخل موضوعها ضمن المناهج الدراسية في الجامعات والمنشأة المحاسبية والمهنية ولم توجد قوانين ومناشير ومراسم تدعو المنشآت إلى الاهتمام بقياس ما يتحمله المجتمع أو ما يحصل عليه عند قيام هذه الأخيرة بأنشطتها الاقتصادية المختلفة، لذا يجب المطالبة بذلك مع عقد مؤتمرات وندوات لدراسة موضوع القياس والإفصاح عن المنافع الاجتماعية، ووضع الحلول والمعالجات لمختلف المشاكل والمعوقات التي تواجه المحاسبين في هذا الموضوع.

المراجع والهوامش:

- ¹ محمد فلاق، المسؤولية الاجتماعية للشركات النفطية العربية شركتي "سوناطراك الجزائرية، أرامكو السعودية" نموذج، مجلة الباحث، العدد 12، جامعة قاصدي مرباح ورقلة-الجزائر، 2013، ص 30.
- ² وليد عبد مولا، المسؤولية الاجتماعية ومساهمة القطاع الخاص في التنمية، المعهد العربي للتخطيط، سلسلة الخبراء، العدد 47، افريل 2013، الكويت، ص 08.
- ³ توفان حامد محمد العليمات، القياس المحاسبي لتكاليف أنشطة المسؤولية الاجتماعية والافصاح عنها في القوائم المالية الختامية، أطروحة دكتوراه، تخصص محاسبة، كلية الاقتصاد، قسم الدراسات العليا، جامعة دمشق، 2010، ص ص 20-21.
- ⁴ حامد كريم الحدراوي وآخرون، توظيف أبعاد المسؤولية الاجتماعية لتعزيز القدرات الإبداعية (دراسة تطبيقية لبعض كليات جامعة الكوفة)، مجلة فري للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد السابع، العدد الثلاثون، بغداد، 2014، ص 4.
- ⁵ توفان حامد محمد العليمات، مرجع سبق ذكره، ص ص 28-29.
- ⁶ حسين هادي عنيزة، ماهر ناجي علي، تأثير الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية بالقوائم المالية في قرارات مستخدمي هذه القوائم (دراسة تطبيقية واستطلاعية)، مجلة فري للعلوم الاقتصادية والإدارية، العدد السادس والعشرون، بغداد، 2010، ص ص 159-160.
- ⁷ علي عبد الله شاهين، النظرية المحاسبية (أطار فكري تحليلي وتطبيقي)، ط1، مطبعة افاق، غزة، ص ص 283-284.
- ⁸ يوسف محمود جربوع، مدى تطبيق القياس والافصاح في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بالقوائم المالية في الشركات بقطاع غزة، مجلة الجامعة الإسلامية (سلسلة الدراسات الإنسانية، المجلد 15، العدد الأول، غزة، 2002، ص ص 246-247).
- ⁹ توفان حامد محمد العليمات، مرجع سبق ذكره، ص 34.
- ¹⁰ اياد محمد عودة، قياس التكاليف الاجتماعية ومدى مساهمتها بتحقيق الرفاهية الاجتماعية (دراسة ميدانية)، مذكرة ماجستير، قسم المحاسبة، كلية العلوم المالية والإدارية، جامعة الشرق الأوسط للدراسات العليا، 2008، ص 22.
- ¹¹ توفان حامد محمد العليمات، مرجع سبق ذكره، ص 35.
- ¹² علي عبد الله شاهين، مرجع سبق ذكره، ص ص 269-271.
- ¹³ رشا حمادة، القياس والافصاح المحاسبي عن الموارد البشرية وأثره في القوائم المالية (دراسة تطبيقية على أعضاء الهيئة التدريسية في جامعة دمشق)، مجلة جامعة دمشق، المجلد الثامن عشر، العدد الأول، 2002، ص 151.
- ¹⁴ علي عبد الله شاهين، مرجع سبق ذكره، ص ص 273-275.
- ¹⁵ المرجع السابق، ص 285.
- ¹⁶ ازهر يوسف الشكري، أسس القياس المحاسبي لتكاليف ومنافع الأنشطة الاجتماعية وطرائق الإفصاح عنها في التقارير المالية، مجلة فري للعلوم الاقتصادية والإدارية، السنة الثامنة، العدد الثاني والعشرون، بغداد، 2006، ص 237.
- ¹⁷ علي عبد الله شاهين، مرجع سبق ذكره، ص ص 285-286.
- ¹⁸ المرجع السابق، ص 287.
- ¹⁹ المرجع السابق، ص ص 288-289.
- ²⁰ محمود إبراهيم عبد السلام تركي، تحليل التقارير المالية، مطابع جامعة الملك سعود، المملكة العربية السعودية، 1993، ص 25.
- ²¹ ياسر عبد طه الشرفا، مدى التزام البنك الإسلامي الفلسطيني بمعيار الإفصاح عن أسس توزيع الأرباح بين أصحاب حقوق الملكية وأصحاب حسابات الاستثمار، مجلة الجامعة الإسلامية (سلسلة الدراسات الإنسانية) المجلد 15، العدد 01، فلسطين، جانفي 2007، ص 355.
- ²² ايناس عبد الله حسن، الفجوة بين الإفصاح في المحاسبة والافصاح في التدقيق في ظل القواعد المحاسبية وادلة التدقيق الصادرة عن مجلس المعايير المحاسبية والرقابية العراقي، نشرة الجمع العربي للمحاسبين القانونيين، العدد 7، جوان 2002، ص 24.
- ²³ اياد محمد عودة، مرجع سبق ذكره، ص 25.
- ²⁴ ايناس عبد الله حسن، مرجع سبق ذكره، ص 25.
- ²⁵ توفان حامد محمد العليمات، مرجع سبق ذكره، ص ص 73-74.
- ²⁶ امين السيد احمد لطفي، اعداد وعرض القوائم المالية في ضوء المعايير المحاسبية، ط1، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2008، ص ص 12-13.
- ²⁷ وليد ناجي الحيايلى، نظرية المحاسبة، منشورات الاكاديمية العربية المفتوحة، الدنمارك، 2007، ص 371.
- ²⁸ Catherine Maillat-audriet, Anne leMahn, les normes comptables internationales (IAS/IFRS), 5 édition, faucher, France, 2007, p26.

- ²⁹ رضوان حلوة حنان، مدخل النظرية المحاسبية، دار وائل للنشر، عمان، 2005، ص 72.
- ³⁰ رضوان حلوة حنان وآخرون، أسس المحاسبة المالية، مكتبة حامد، عمان، 2004، ص 32.
- ³¹ قاسم الحويطي، زياد السقا، نظم المعلومات المحاسبية، وحدة الحداثة، العراق، 2003، ص 36.
- ³² يحيى محمد أبو طالب، المعايير المحاسبية في ضوء نظرية المحاسبة، بدون دار النشر، بدون بلد نشر، 2001، ص 111.
- ³³ Georges Langlois et autres, Manuel de comptabilité Approfondie, vol 1, BERTI Edition, Algerie, 2013, p 19.
- ³⁴ حكمت أحمد راوي، نظم المعلومات المحاسبية والمنشأة (نظري مع حالات الدراسة)، دار الثقافة، الأردن، 1999، ص 110.
- ³⁵ نوفان حامد محمد العليمات، مرجع سبق ذكره، ص ص 79-80.
- ³⁶ علي عبد الله شاهين، مرجع سبق ذكره، ص ص 290.
- ³⁷ المرجع السابق، ص ص 291-292.
- ³⁸ طه احمد حسين ارديني، الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية-انموذج مقترح، مجلة تنمية الرافدين، العدد (87)83، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الموصل، 2006، ص 157.
- ³⁹ حسين هادي عنيزة، ماهر ناجي علي، مرجع سبق ذكره، ص ص 161-164.
- ⁴⁰ عباس مهدي الشيرازي، نظرية المحاسبة، ط 1، ذات الشمال لل نشر والتوزيع، الكويت، ص 120.