

الافصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية - نموذج مقترح -

امحمدي فطوم*

الملخص:

هدفت الدراسة لاستعراض أهم آراء الباحثين بخصوص طرق ونماذج الافصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الاقتصادية وتأسيس بعض المفاهيم الاساسية للمحاسبة عن الأداء الاجتماعي، ومناقشة هذه الآراء للوصول الى نموذج شامل للإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الاقتصادية، وقد توصلت الدراسة الى أن معظم مخرجات الأنشطة الاجتماعية للمؤسسة سواء كانت مالية او كمية تؤثر في نفقات والتزامات وأصول المؤسسة وقراراتها الادارية لذا يجب أن ينعكس ذلك في التقارير المالية وإلا أصبحت نتائجها مضللة، فعلى المؤسسات أن تدرك أولا مسؤوليتها الاجتماعية ثم تلتزم بها وتفصح عنها ضمن تقارير خاصة او ضمن التقارير السنوية التقليدية.

الكلمات المفتاحية: محاسبة المسؤولية الاجتماعية، الافصاح، طرق الافصاح، نموذج مقترح

Abstract:

The aim of the study is to show the important researchers' views about methods and models of the expression of social responsibility of the economic institutions, to originate some of the basic concepts of social performance account and to discuss these views to reach a comprehensive model for the expression of social responsibility of the economical institution. This study concluded that the majority of the output of the institution's social activities, whether quantitative or financial has an impact on the expenses and obligations and assets of the foundation and administrative resolutions. Therefore it has to reflect in the financial reports, unless it will be a misleading result. The institution first of all has to realize and commit its social responsibility, and to express them into special reports or in traditional annual reports.

Keys word: social responsibility accounting, disclosure, methods disclosure, proposed model.

* طالبة دكتوراه، السنة الثالثة ل م د، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة علي لونيبي، البليدة 02.

Résumé:

L'étude visait à examiner les points de vue plus importants des chercheurs au sujet de les méthodes et modèles divulgation de responsabilité sociale des entreprises et de consolider certains des concepts fondamentaux de la comptabilité à la performance sociale, et discuter de ces points de vue afin de parvenir à un modèle intégré pour la divulgation de la responsabilité sociale des entreprises, L'étude a conclu que la majeure partie de la résultat des activités sociales de l'institution, si l'impact quantitatif ou financier sur les dépenses et les obligations et les actifs de la fondation et les décisions administratives et donc aime à se refléter dans les rapports financiers et ne devienne pas des résultats trompeurs, Les institutions tout d'abord à se rendre compte de la responsabilité sociale des entreprises puis sont liées et les communiquer dans les rapports spéciaux ou dans des rapports annuels traditionnels.

Les mots clés: Comptabilité de la responsabilité sociale, divulgation, les méthodes de divulgation, un modèle proposé.

مقدمة:

في ضوء المشاكل الاجتماعية المتفاقمة والتي تزامنت مع التطور العلمي والتكنولوجي، أصبح من الضروري البحث عن الحلول العلمية لهذه المشاكل من جهة والاعتراف بالمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات من جهة أخرى، هذا ما أدى إلى ظهور ما يسمى بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية، ونتيجة لظهور هذا الحقل الجديد من المعرفة المحاسبية، زادت المطالبات لتطوير الأنظمة المحاسبية لأغراض العرض والافصاح عن المعلومات الخاصة بالجوانب والأنشطة الاجتماعية للمؤسسات وبيان طرق الإفصاح عنها في التقارير المالية تماماً كما تفعل في الجوانب المالية لأعمالها التجارية، ولغرض معالجة ذلك سنحاول بيان طرق الإفصاح التي يمكن استخدامها في إعداد المعلومات المعبرة عن المسؤولية الاجتماعية وكيفية الإفصاح عنها في القوائم المالية، واقتراح نموذجاً محاسبياً يمكن أن يساعد على بيان الأداء الاجتماعي للمؤسسة لمختلف الأطراف المستفيدة من ذلك. مما سبق تتضح الاشكالية التي نريد معالجتها في ورقتنا البحثية هذه، والمتمثلة في السؤال الجوهرى: ما هي طرق الافصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية؟

الفرضية: تستند الدراسة الى أن اعتماد سياسة الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية من شأنه أن يساعد في تحسين نتائج نشاط المؤسسة، ونجاحها من زاوية الوفاء بمسؤولياتها الاجتماعية.

المنهج المتبع: تم الاعتماد على المنهج الوصفي في الدراسة النظرية من خلال الاستعانة بالمراجع ذات العلاقة بموضوع الدراسة، والمنهج التحليلي في عرض أهم نماذج الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية واقتراح نموذج خاص بذلك.

الدراسات السابقة:

- دراسة بامزاحم فائز محمد الشيخ، "اثر الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية البيئية على قرارات الاستثمار في الشركات المساهمة العامة في الأردن"، 2003، هدفت هذه الدراسة الى تحليل واختبار أثر الإفصاح المحاسبي الاجتماعي البيئي على شركات المساهمة الأردنية التي تتداول أسهمها في سوق عمان المالي، وأظهرت الدراسة أن الإفصاح المحاسبي عن الأداء الاجتماعي البيئي لم يكن كافيا، وأنه يتم الإفصاح عنه ببند نوعية وصفية فقط ومازال يحتاج الى تطوير كبير، كما أكد على ضرورة الإفصاح عن معلومات الأداء الاجتماعي البيئي لما له من أهمية بالغة في اتخاذ قرارات الاستثمار.

- دراسة "Measuring Social Responsibility"، Dilly Steven C & Weygandt Jerry، 1973، اقترحت هذه الدراسة نمودجا للتقرير عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة الاقتصادية يعتمد على إعداد مجموعة من القوائم الملحقه تحوي كل منها على تفصيلات نشاط معين من الأنشطة الاجتماعية، وذلك تمهيدا لإعداد قائمة التدفقات النقدية للأنشطة الاجتماعية.

1) مفهوم محاسبة المسؤولية الاجتماعية:

لا بد من التأكيد على العلاقة المبنية بين المحاسبة كوظيفة اجتماعية والبيئة التي تعمل ضمنها لاسيما في ضوء مجتمعاتنا المعاصرة، حيث لم تقف المحاسبة عند الأهداف الأساسية لها والمتمثلة في القياس والاتصال بل تعدتها إلى تحقيق أهداف أخرى تخدم المجتمع وتحافظ على سلامة البيئة ونقاؤها لبناء البيئة المناسبة للنشاط الاقتصادي.

حيث ورد مصطلح المسؤولية الاجتماعية لأول مرة في عام 1923 حين أشار المفكر "Sheldon" إلى أن مسؤولية أي مؤسسة هي بالدرجة الأولى مسؤولية اجتماعية، وأن بقاء أي مؤسسة واستمرارها يحتم عليها أن تلتزم وتستوفي مسؤولياتها الاجتماعية عند أداء وظائفها المختلفة¹، حيث قدم الباحثون العديد من التعريفات للمسؤولية الاجتماعية من بينها: تعريف (Holmos) "تمثل التزام على المؤسسة تجاه المجتمع الذي تعمل فيه وذلك عن طريق المساهمة بمجموعة كبيرة من الأنشطة الاجتماعية مثل محاربة الفقر وتحسين الخدمات الصحية ومكافحة التلوث وخلق فرص عمل وحل مشكلة الإسكان والمواصلات وغيرها"².

1-1) تعريف محاسبة المسؤولية الاجتماعية:

تعددت التعاريف الخاصة بالمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، والتعريف الأكثر شمولاً لها هو أنها "نظام محاسبي يختص في عملية قياس الصفقات او العمليات التي تحدث بين المؤسسة والبيئة الاجتماعية من حولها، ومن ثم في الافصاح عن الأثار التي يترتب عليها لجميع الأطراف ذات العلاقة، وعليه الهدف الرئيسي لهذا النظام يتمثل في قياس والافصاح عن التكاليف والفوائد الاجتماعية للمؤسسات"³.

استناداً مما سبق نستنتج بان المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية هي نظام محاسبي مثل محاسبة شركات الأموال والأشخاص ومحاسبة التكاليف وغيرها من الأنظمة المحاسبية، تهتم بوظيفتي القياس والافصاح عن العمليات التي تحدث بين المؤسسة وبيئتها الاجتماعية وتسجيل كل التكاليف والمنافع المتعلقة بذلك، بما يضمن توصيل المعلومات المترتبة على قيام الإدارة بمسؤولياتها الاجتماعية

لمختلف الفئات المستفيدة داخل المجتمع بغرض مساعدتهم في اتخاذ القرارات الرشيدة وتقييم الأداء الاجتماعي لأي مؤسسة.

1-2) نطاق مجالات محاسبة المسؤولية الاجتماعية:

يتحدد نطاق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في اطار الأنشطة الاجتماعية للمؤسسة ويعد تحديد نطاق هذه الأنشطة أمراً ضرورياً كخطوة أولى للتعرف على البيانات الاجتماعية، بهدف التوصل الى نموذج محاسبي يأخذ في اعتباره جميع مجالات المسؤولية الاجتماعية القابلة للقياس والتقارير عنها بطريقة عملية تفيد في تقييم المسؤولية الاجتماعية⁴. إلا أن مجالات محاسبة المسؤولية الاجتماعية ذات طبيعة متحركة تتغير من زمن لآخر تبعا للمتغيرات الاقتصادية والاجتماعية السائدة، لذا يصعب تحديد اطار عام للمسؤولية الاجتماعية.

بالرغم من الصعوبات السابقة وفي ظل الاعتبارات التي ألزمت المؤسسات الاقتصادية المعاصرة بقبول القيام ببعض الأنشطة ذات المضمون الاجتماعي، ظهرت عدة محاولات تهدف إلى تحديد الأنشطة المرتبطة بالمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الاقتصادية التي ينبغي أن تدخل في دائرة اهتمام المحاسبة، من بين هذه المحاولات الآتي:

- حددت لجنة المحاسبة عن الأداء الاجتماعي من قبل الجمعية القومية للمحاسبين بأمريكا "NAA" أربعة مجالات للأداء الاجتماعي:
- ✓ تفاعل المؤسسات مع المجتمع؛ ✓ المساهمة في تنمية الموارد الطبيعية والبيئية؛
- ✓ المساهمة في تنمية الموارد البشرية؛ ✓ الارتقاء بمستوى جودة السلع والخدمات.
- جاء المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين الاجتماعي (AICPA) بستة مجالات للأداء:
- ✓ البيئة؛ ✓ الموارد غير المتجددة؛
- ✓ الموارد البشرية؛ ✓ الموردين؛
- ✓ الزبائن؛ ✓ المجتمع.

- جمعية المحاسبة الأمريكية (AAA) فقد قامت بإجراء دراسة ميدانية على بعض المؤسسات التي تعد قوائم وتقارير اجتماعية وذلك من أجل التعرف على أسس القياس والإفصاح، فقد أصدرت تقريرًا بخمس مجالات للأداء الاجتماعي:
 - ✓ الرقابة على البيئة؛
 - ✓ العاملون؛
 - ✓ خدمة المجتمع؛
 - ✓ توظيف الأقليات؛
 - ✓ تحسين المنتج.

(2) ماهية الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية:

إن الإفصاح المحاسبي المعاصر يتعرض للانتقاد وذلك لتجاهله أو على الأقل عدم اهتمامه الكافي باحتياجات ومصالح أطراف عديدة تتأثر جوهرياً بنشاط المؤسسات نظراً لوجود تأثيرات مالية واقتصادية واجتماعية واسعة النطاق للمؤسسات المعاصرة سواء من وجهة نظر العاملين أو المجتمع المحلي، لذا دلت معظم الأبحاث على ضرورة تضمين التقارير المنشورة المعلومات المترتبة على أنشطة المؤسسة تجاه بنود المسؤولية الاجتماعية باعتبار أن هذه المعلومات تدخل ضمن أخلاقيات الأعمال للمؤسسة.

(2-1) مفهوم الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية:

يعتبر الإفصاح المحاسبي الوظيفة الرئيسية الثانية للمحاسبة إلى جانب وظيفة القياس المحاسبي للأحداث والمعاملات الاقتصادية والمالية، وتعددت وجهات النظر حول مفهوم الإفصاح المحاسبي وعلى وجه العموم هو العلانية الكاملة، أما في المحاسبة فيقصد به: "بث المعارف أو نقل المعلومات من مصدر إنتاجها إلى مستقر الاستفادة منها أو استخدامها فالإفصاح هو نقل هادف للمعلومات ممن يعلمها لمن لا يعلمها"⁵. أما الإفصاح المحاسبي عن الأداء الاجتماعي يمكن تعريفه كالآتي: "هو العملية التي بواسطتها تستطيع المؤسسة التواصل مع المجتمع من خلال اظهار كل التأثيرات الاجتماعية والبيئية سواء بالنسبة لذوي المصالح أو للمجتمع ككل"⁶.

"أن الإفصاح الاجتماعي ينطوي على كل التقارير المقدمة من طرف الشركات حول الجوانب الاجتماعية لنشاط المؤسسة بعيدا عن الأرباح، وهي التقارير التي تهم المساهمين والدائنين وحتى الموظفين"⁷.

يمكن تعريف الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية بأنه: "انتهاج سياسة الوضوح الكامل، وإظهار كافة المعلومات المتعلقة بنشاطات المؤسسة الاجتماعية لمختلف مستخدميها، بالاعتماد على مجموعة من الأساليب إما في صلب القوائم المالية أو ملحقاتها، لتوصيل المعلومات عن أثر نشاط المؤسسة على المجتمع للأطراف الداخلية والخارجية بشكل دوري وبفترات محددة لتقوم الأداء الاجتماعي للمؤسسة".

2-2) مبررات الاهتمام بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية:

- أوضحت بعض الدراسات بعض المبررات التي تؤيد الإفصاح عن آثار الأنشطة الاجتماعية للمؤسسة في قوائمها وتقاريرها المالية، من أهمها:
- أن معظم البيانات المترتبة عن الأنشطة المتعلقة بينود المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة ذات طبيعة كمية ومالية، فهي بذلك تؤثر على أصول المؤسسة ونفقاتها والتزاماتها ومن هذا المنطق فهي تدخل ضمن عمل المحاسب ويجب الإفصاح عنها⁸؛
 - المحاسبة كهيئة منظمة يقع على عاتقها مسؤولية المحافظة على وجهة النظر الداخلية للمؤسسة، وتقديم المعلومات التي توضح دورها ومساهمتها في المجتمع، ويجب أن تؤدي إلى اتخاذ قرارات تمكن من الاستخدام الكفؤ للموارد وحماية البيئة وتحميل المؤسسة تكاليف ذلك⁹؛
 - نتيجة للاهتمام الواسع بالأنشطة المتعلقة بينود المسؤولية الاجتماعية وأثر أنشطة المؤسسات على تلك البنود يتطلب على المحاسبين المساهمة في توفير المعلومات التي تساعد المسؤولين في تحديد هذه الآثار وسبل معالجتها؛
 - مطالبة الجمعيات والهيئات العلمية للمؤسسات الاقتصادية بضرورة الإفصاح عن البيانات الخاصة بالأنشطة الاجتماعية والبيئية لمقابلة أهداف المجتمع والاحتياجات الجديدة له؛
 - التأثير المتزايد للعوامل الاجتماعية على عملية اتخاذ القرارات خاصة في ظل الميل المتزايد لسلوك المستثمر بتجنب الاستثمار في مجالات تحدث أضرارا بيئية، بل تعدى ذلك إلى

الجوانب والمعايير الأخرى كالمعايير الدينية والسياسية والاجتماعية، هذا ما نتج عنه ظهور ما يعرف بالمستثمر الأخلاقي؛

- تطور معيار العرض والافصاح العام او الكامل عن طريق التوسع في البيانات والمعلومات التي يتم الافصاح عنها من حيث الشكل والمضمون لتشمل الأداء الاقتصادي والاجتماعي للمؤسسة¹⁰؛

- ازدياد ضغط الرأي العام بالنسبة للمشاكل البيئية والاجتماعية التي قد تسببها المؤسسات الاقتصادية، مما دفع الحكومات لإصدار القوانين وتحقيق نوع من الاشراف وفرض العقوبات والغرامات على المؤسسات المخالفة، الأمر الذي أدى الى حث المؤسسات على اعطاء قدر أكبر من الاهتمام ببيانات التكلفة الاجتماعية لتجنب العقوبات والاجراءات القانونية¹¹.

2-3) العوامل المؤثرة على الإفصاح الاجتماعي:

هناك مجموعة من العوامل التي تؤثر على درجة الافصاح عن المعلومات المترتبة عن أنشطة المؤسسة الاجتماعية، من أهمها الآتي:

2-3-1) عوامل بيئية:

تختلف التقارير المنشورة من دولة لأخرى لأسباب اقتصادية واجتماعية وسياسية، وعوامل أخرى ناتجة عن حاجة المستفيدين الى مزيد من المعلومات الاضافية عن التغيرات البيئية وأثر المؤسسات عليها، بهدف مقارنة المؤسسات مع بعضها وتحديد المسؤولية الاجتماعية المترتبة عن أنشطتها.

2-3-2) عوامل تتعلق بالمعلومات:

تتأثر درجة الافصاح في التقارير المالية بالمعلومات التي يتم الافصاح عنها، ومدى توافر عدد من الصفات للحكم على كفاءتها وأهم هذه الصفات هي:

- أن تكون المعلومات ملائمة للقرارات التي سيقوم باتخاذها أغلب المستفيدين منها؛
- أن تكون هناك ثقة في المعلومات عند الاستفادة منها؛

- قابليتها للتحقق والمقارنة وفي هذا الصدد أثارت لجنة معايير المحاسبة الأمريكية أن المعلومات الواردة بالتقارير المالية ليست إلا أداة مثل أية أداة تتوقف منفعتها على مدى الاستفادة منها¹².

2-3-3 عوامل تتعلق بالمؤسسة:

- إن الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية يؤدي الى تحمل المؤسسة تكاليف اضافية ناجمة عن متطلبات التوسع في الإفصاح، ومن بين العوامل التي ترتبط بالمؤسسة ما يلي¹³:
- **حجم المؤسسة:** إن المؤسسات كبيرة الحجم تقوم بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية بصورة أكبر من المؤسسات المتوسطة والصغيرة الحجم؛
- **طبيعة الصناعة:** تؤثر طبيعة الصناعة التي تعمل بها المؤسسة على درجة الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، فالمؤسسات التي تعمل في مجالات النفط والمنتجات الكيماوية والصناعات الاستخراجية والاتصالات تقوم بالإفصاح بصورة أكبر من المؤسسات التي تعمل في مجالات أخرى؛
- **أرباح المؤسسة:** إن الادارة التي لها القدرة والمعرفة بكيفية توليد الأرباح ستكون بالنتيجة لديها المعرفة والفهم الكافي حول الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية وأثار ذلك على أرباح المؤسسة؛
- **ملكية المؤسسة:** إن المؤسسات المملوكة للدولة تفصح عن المعلومات الاجتماعية بنسبة أكبر من المؤسسات المملوكة للقطاع الخاص، لأنها تسعى أن تكون أنموذجاً يهتدى به، نظراً للضغط الموجه لها من قبل الدولة ووسائل الاعلام؛
- **الشركات متعددة الجنسيات:** إن الشركات متعددة الجنسيات تقوم بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية بصورة أكبر من المؤسسات المحلية، فعندما تحتاج لزيادة في رأسمالها فإن الإفصاح عن مسؤوليتها الاجتماعية يعتبر من الوسائل التي تجذب عدد كبير من المستثمرين وبأقل كلفة، كما أن أسهمها مدرجة في أكثر من سوق مالي فيكون عدد مساهميها كبير لذا تلجأ للإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية لإرضاء مساهميها¹⁴؛

- عمر المؤسسة: هناك علاقة إيجابية بين عمر المؤسسة ومستوى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، حيث كلما ازداد عمر المؤسسة ازدادت نشاطاتها الاجتماعية وازدادت خبرتها في هذه النشاطات.

2-3-4) عوامل تتعلق بالمدقق الخارجي:

قد يظهر المدقق الخارجي معارضته لأي توسع في الإفصاح من شأنه القاء مسؤوليات جديدة على عاتقه، ولا سيما تلك المجالات التي تتطلب مراجعة عمليات وأنشطة غير تقليدية¹⁵. فضلا عما تم ذكره فإن هناك بعض العوامل التي تؤثر في مستوى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، منها ما يتعلق بالضغط الاعلامي، ومدى ضغط الأجهزة الحكومية على المؤسسات ومدى استعدادها وامكانية امتلاكها للخبرات والكوادر المؤهلة لكي تتبنى هذا الإفصاح.

2-4) نطاق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية:

يمكن تحديد نطاق الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في اطار الخطط والمشروعات والبرامج الاجتماعية التي تقوم بها المؤسسة وترجمتها الى بيانات رقمية بقياس وتوصيل المعلومات المترتبة على قيام المؤسسة بمسؤولياتها الاجتماعية ومدى توافقه مع الأهداف الموضوعة، ثم التقرير عنها بطريقة علمية وعملية وتوصيل المعلومات التي تعكس مدى التزام المؤسسات بالإفصاح عن أدائها الاجتماعي، ومن أهم الأنشطة الاجتماعية التي تقوم المؤسسة بالإفصاح عنه¹⁶:

2-4-1) محال الموارد الطبيعية والمساهمات البيئية:

يجب الإفصاح في هذا المجال عن مدى التزام المؤسسة بالمتطلبات القانونية لتجنب مسببات تلوث الأرض والهواء والمياه والضوضاء، ووضع برامج للتخلص من المخلفات الصلبة، واتباع تقنيات كفؤة لاستبعاد أو تخفيض كمية المخلفات ومساهمة المؤسسة في المحافظة على المصادر النادرة للمواد الخام والطاقة ومحاولة اكتشاف مصادر جديدة لها، وفي دراسات تقييم الأثر البيئي لا بد من مراعاة العناصر ذات الأهمية تبعا لطبيعة نشاط المؤسسة.

2-4-2) مجال المساهمات العامة:

ويتضمن هذا المجال الإفصاح عن الخدمات المقدمة الى المجتمع المحلي، او المجتمع عموما مثل المساهمة في الرعاية الصحية وبرامج الحد من الأمراض والأوبئة وغيرها.

2-4-3) مجال الموارد البشرية:

ويتضمن تأثير أنشطة المؤسسة على الأشخاص العاملين فيها كموارد بشرية تسهم بصورة فعالة في تحقيق أهداف المؤسسة، وأهم هذه الأنشطة هي اجراءات التعيين والتدريب المتاحة للعاملين، والتسهيلات المقدمة لتعليم العاملين وأسرهم، وكذلك مستويات الرواتب والأجور وغيرها.

2-4-4) مجالات مساهمات المنتج سواء سلعة او خدمة:

ويتضمن المظاهر النوعية للمنتجات، مثل منفعتها، طول حياتها، أمانها وقابليتها لتقديم الخدمة او الوظيفة المرجوة، وكذلك أثرها على تلوث البيئة، اضافة الى نيلها رضا المستهلك.

إن اتساع الأنشطة التي يتضمنها كل مجال يعني اتساع نطاق العمليات المرتبطة بالإفصاح المحاسبي الشامل عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة، غير أنه لا يعني أن كل مؤسسة سوف تقوم بالإفصاح عن كل هذه الأنشطة، كما أن اختيار المؤسسة لمجموعة من الأنشطة لا تعد قيدا مؤثرا على دخول تلك الأنشطة جميعها في دائرة الوظيفة المحاسبية، لأن ما تقوم به مؤسسة معينة من هذه الأنشطة قد لا تقوم به مؤسسات أخرى، ويتحدد نطاق الإفصاح بثلاثة آراء هي¹⁷:

- الرأي الأول: وصف الأداء البيئي والاجتماعي للمؤسسة بصورة انشائية مع الاستعانة في بعض الأحيان ببعض المؤشرات الكمية والنسب الاحصائية، ويخص هذا عادة أنشطة الالتزام الاختياري للمؤسسة دون محاولة تقييم وتحليل التكاليف والمنافع المترتبة على هذه الأنشطة، ويمثل هذا الرأي المرحلة الاولى من مراحل تطور محاسبة المسؤولية الاجتماعية؛
- الرأي الثاني: الإفصاح عن التكاليف البيئية والاجتماعية فقط دون الإفصاح عن قيمة المنافع البيئية والاجتماعية بافتراض الصعوبات التي تواجه قياس المنافع، وهنا تعرف التقارير بتقارير المدخلات؛

-الرأي الثالث: أن يتضمن التقرير الاجتماعي التكاليف والمنافع الاجتماعية، وتعرف هذه التقارير بتقارير المدخلات والمخرجات.

إن النوع الأخير من التقارير هو أشمل أنواع التقارير، رغم أن جميع التقارير تعاني من صعوبات القياس المحاسبي لمعظم أنشطة المسؤولية الاجتماعية، لذلك فإنها لا تصلح إلا للاستخدامات الداخلية، ومن التقارير الأكثر شيوعاً لأغراض الإفصاح الخارجي هي تلك التي تقتصر فقط على بيان تكاليف أنشطة المسؤولية الاجتماعية دون التعرض الى جانب المنافع، أي تقارير المدخلات فهي أكثر موثوقية لمعرفة ما تكبدته المؤسسات لإصلاح الأضرار التي لحقت بالمجتمع قبل الاتيان بالمنافع المرجوة من قبل المؤسسات، وأن على جميع المؤسسات أن تبدأ برنامجاً ولو بسيطاً للمسؤولية الاجتماعية يشمل على أنشطة بسيطة، والمهم أن يستمر ويتطور عبر الزمن ويحصل هذا في ظل دعم الادارة العليا، فالمردود المستقبلي سيكون كبيراً وإن اقتضى الأمر التضحية بجزء من الأرباح على المدى القصير¹⁸.

2-5) أثار الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية:

يعود عليها بمنافع اقتصادية من أهمها:

- الحصول على معاملة ضريبية مميزة من حيث الإعفاء أو تخفيض الضرائب المفروضة عليها نتيجة التزامها بمسؤوليتها الاجتماعية؛
- دعم ثقة واحترام المجتمع والأفراد في المؤسسة وبالتالي زيادة الإقبال على منتجاتها والتوسع في استثماراتها مما ينعكس على نتيجة نشاطها ومركزها المالي؛
- إن إفصاح المؤسسة عن سياستها تجاه وفائها بمسؤولياتها الاجتماعية سوف يرفع من كفاءة المؤسسة وزيادة أرباحها خاصة اذا استخدمت المؤسسة مواردها بأكبر كفاءة ممكنة؛
- إن بقاء أي مؤسسة واستمرارها على المدى الطويل يتوقف في النهاية على مدى قدرة المؤسسة على اعلام أفراد المجتمع المحيط بها بما أوفت به من مسؤوليات اجتماعية، فاذا ما فشلت المؤسسة في ذلك فإن المجتمع سوف يبذل حتماً جهداً معاكساً ضد المؤسسة وما تسعى اليه من أهداف¹⁹؛

- الإفصاح عن النفقات الاجتماعية بصورة منفصلة في القوائم المالية سوف يسمح بقياس منفعتها، وإيضاح السياسات التي تطبقها المؤسسة لوفائها بمسؤوليتها الاجتماعية وبالتالي ترشيد قراراتهم المتعلقة بالمؤسسة؛
- إن وفاء المؤسسة بمسؤوليتها الاجتماعية والإفصاح عن نتائج الأداء الاجتماعي يمكنها من تحقيق أهدافها الاقتصادية، وتجنبها تحمل العقوبات والغرامات نتيجة عدم الإفصاح عن معلومات الأنشطة الاجتماعية والامتثال للإجراءات القانونية للدولة.

(3) نماذج (طرق) الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية:

من أهم المشاكل التي تواجه عملية وضع اطار فكري للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية هو كيفية الإفصاح عن الاداء الاجتماعي في التقارير المالية، وقد ظهرت محاولات عديدة للوصول الى أسلوب مناسب للإفصاح عن الالتزامات الاجتماعية وبالشكل الذي يؤدي الى توفير معلومات لها تأثير جوهري في القرارات المتخذة من قبل الأطراف المختلفة، ومن أهمها:

(3-1) طريقة الفصل او الاستقلالية:

محاسبة المسؤولية الاجتماعية وفق هذا الاتجاه تعد فرعاً متميزاً له خصوصياته داخل الاطار العام للمحاسبة، مثل فروع المحاسبة الأخرى، ويعني هذا الاتجاه عرض معلومات محاسبة المسؤولية الاجتماعية في تقارير مستقلة عن تقارير المحاسبة المالية، باعتبار أن كل منها يحقق أهدافاً مختلفة، ويتضمن هذا ثلاث مداخل مختلفة لإعداد التقارير الاجتماعية وهي:

(3-1-1) المدخل الوصفي:

تعد النماذج الوصفية من أكثر النماذج شيوعاً وأسهلها تطبيقاً، إذ يكون الإفصاح في صورة وصفية او على شكل حسابات إضافية تدرج في صلب القوائم المالية، وتتضمن هذه النماذج وصفاً للأنشطة التي قامت بها المؤسسة من خلال الإيفاء بالتزاماتها الاجتماعية دون أن يكون الوصف مقترباً بتحليل عناصر التكاليف والمنافع الاجتماعية لتلك المؤسسة²⁰، أما ميزته الأساسية فتتمثل بانخفاض تكاليف تطبيقه مقارنة بالمدخل الأخرى لقلة المستلزمات المالية والبشرية التي يتطلبها، فهو يستند الى القياس الوصفي في توفير المعلومات دون تقويم كمي او نقدي للتأثيرات

الناجمة عن أنشطة الالتزامات الاجتماعية للمؤسسة، ورغم ما يحققه هذا المدخل من مزايا إلا أن هناك بعض الانتقادات الموجهة إليه وهي²¹:

- أن تطبيق هذا المدخل يعني تخلي المحاسبة عن دورها الاجتماعي تاركة لإدارة المؤسسة القيام بهذا الدور بالشكل الذي تراه مناسباً؛

- تكون المقارنة عند إعداد التقرير بأسلوب القياس الوصفي بين الفترات المختلفة في غاية الصعوبة ومن ثم فإن فائدة هذا المدخل ستكون محدودة.

- استعراض نماذج المدخل الوصفي: لقد اقترح في هذا المجال العديد من النماذج من أهمها:

- نموذج "SMFC" لشركة **Scovill manufacturing Company**: قدمت

الشركة نموذجاً عرف باسم نموذج "SMFC" والذي أطلق عليه عنوان "تقرير العمل الاجتماعي" على شكل ميزانية ويقوم هذا النموذج على تصنيف الأنشطة الاجتماعية للمؤسسة الى فئتين، الأولى تحتص بالأنشطة ذات التأثيرات الاجتماعية الايجابية في حين تحتص الثانية بالأنشطة ذات التأثيرات الاجتماعية السلبية، ويتم عرض هاتين الفئتين في ميزانية عامة تتضمن أربعة أجزاء رئيسية كل منها تغطي مجالاً من مجالات المسؤولية الاجتماعية، وهي مجال العمالة، مجال الرقابة على البيئة، مجال خدمة المستهلكين، مجال المضمون الاجتماعي²²، ويتم عرض هذه الأنشطة في شكل قائمة، يتضمن الجانب الأيمن التأثيرات البيئية والاجتماعية الايجابية، بينما الجانب الأيسر يتضمن التأثيرات البيئية والاجتماعية السلبية.

كما يتضمن التقرير بعض المعلومات الكمية الخاصة بالأنشطة الاجتماعية مثل فرص التوظيف التي هيأتها الشركة للمجتمع ووسائل الرقابة الخاصة بحماية البيئة ومكافحة التلوث فضلاً عن المعلومات المتعلقة بالتفاعل مع المجتمع ومضمونها الاجتماعي، ويلقى النموذج عدة انتقادات، من أهمها ما يتعلق بطريقة العرض المستخدمة حيث يفقد التقرير الخصائص الأساسية لتقرير المركز المالي، لأن جميع بنود التقرير ليست لها قيم نقدية ومن ثم لا يمكن توازن جانبي الموجودات والمطلوبات، فضلاً عن كونه لا يعبر عن المركز المالي الاجتماعي في لحظة إعدادده بقدر ما يعبر عن الجوانب الإيجابية والسلبية للأداء الاجتماعي للشركة²³.

3-1-2) مدخل التكلفة (التقارير التي تفصح عن تكاليف الالتزامات الاجتماعية فقط):

يعد هذا المدخل أكثر تقدما من المدخل الوصفي في مجال الإفصاح عن الالتزامات الاجتماعية، إذ يوفر وسيلة تمكن المؤسسة من إقناع الأطراف المختلفة بالجهود التي تبذلها المؤسسة من أجل الإيفاء بالتزاماتها الاجتماعية من خلال الإفصاح عن مقدار المبالغ التي تحملتها لقاء قيامها بالأنشطة الاجتماعية²⁴، ومن أهم مزايا هذا المدخل كونه يوفر وسيلة للمقارنة بين الفترات والمؤسسات المختلفة، كما يعاب على هذا المدخل الاتي²⁵:

- يتجاهل الإفصاح عن المعلومات الكمية او الوصفية التي لا تقل أهمية عن المعلومات النقدية الخاصة ببعض أنشطة الالتزامات الاجتماعية التي يصب قياسها بشكل نقدي؛
- أنه يأخذ بقياس إنجاز واحد لتأثيرات الالتزامات الاجتماعية وهو التكاليف ويتجاهل المنافع المتحققة من وراء القيام بتلك الأنشطة.

- استعراض نماذج مدخل التكلفة: اقترح العديد من النماذج ومن أهمها:

- نموذج "Linowese": اقترح "Linowese" نموذجا للإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية وأطلق عليه اسم تقرير النشاط الاقتصادي - الاجتماعي، وقد اهتم هذا النموذج بالإفصاح عن التكاليف المترتبة على كل نشاط من أنشطة المسؤولية الاجتماعية التي تقوم بها المؤسسة دون أن يكون للمنافع التي حققتها تلك الأنشطة أي أثر فيها²⁶، وقسمت التكاليف المترتبة عن الأنشطة الاجتماعية الى ثلاث مجموعات الأولى، تهتم بتكاليف الأفراد العاملين والثانية تهتم بتكاليف الأنشطة الخاصة بالبيئة أما الثالثة فتهتم بتكاليف الأنشطة الخاصة بالإنتاج²⁷، وقد ميز "Linowese" بين نوعين من التكاليف الاجتماعية وهي:

- ✓ التكاليف التي تنفقها المؤسسة الاقتصادية في سبيل تحقيق أهداف اجتماعية والتي من وجهة نظر المجتمع تمثل تحسينات (مزايا اجتماعية)؛
- ✓ التكاليف التي تنفقها المؤسسة الاقتصادية او التي يجب عليها إنفاقها في جانب معين من المجموعات الثلاث المذكورة آنفا وتمثل (الأضرار الاجتماعية).

ومن ثم فإن صافي الإسهام الاجتماعي وفقا لهذا النموذج عبارة عن المزايا الاجتماعية مطروحا منها الأضرار الاجتماعية خلال العام، وقد أشار النموذج الى صعوبة التحقق وبشكل نهائي ومقبول من الآثار الايجابية او السلبية للمؤسسة خلال السنة، وعليه يجب أن ينظر عند تحديد نتائج الأنشطة الاجتماعية الى أن يمتد ذلك لعدد مناسب من السنوات وذلك لإعطاء ادارة المؤسسة فرصة ووقت كافيين لتسوية تلك الآثار والوصول بإدارتها الى نوع من التوازن²⁸، ويعاب على هذا النموذج ما يلي:

- ✓ هنالك خلط بين المصاريف الإيرادية والمصاريف الرأسمالية، فهو يجمع تكاليف تدريب العاملين وتكاليف انشاء حضانة خاصة بأطفال العاملين على سبيل المثال؛
- ✓ يركز النموذج على الافصاح عن المعلومات النقدية ويتجاهل الافصاح عن المعلومات الكمية والوصفية الخاصة بالالتزامات الاجتماعية؛
- ✓ تتجاهل القائمة تكاليف التحسينات اللازمة الناتجة عن التدخل الحكومي لفرض الالتزامات الاجتماعية على المؤسسات الاقتصادية من خلال القوانين الصادرة لحماية مصالح او تحقيق منافع للأطراف المختلفة في المجتمع.

3-1-3) مدخل تكاليف ومنافع الالتزامات الاجتماعية (التقارير التي تفصح عن

الأنشطة ذات التأثير على المجتمع):

يعد هذا المدخل من أوسع المدخل وأكثرها شمولاً من المدخلين السابقين إذ تركز فلسفة هذا المدخل في محاولة إيجاد أسلوب لإعداد التقارير الاجتماعية التي يتم الافصاح فيها عن كل التكاليف والمنافع الاجتماعية، ورغم صعوبة استخدام القيم النقدية لقياس المنافع الاجتماعية، حيث يعتمد هذا المدخل على القيم السوقية لقياس المنافع المحققة من السلع والخدمات والموجودات التي تم توفيرها للمجتمع، ومن أهم مزايا هذا المدخل²⁹:

- يجمع بين الالتزامات الاقتصادية والالتزامات الاجتماعية؛
- يضم الأطراف المعنية بالالتزامات الاجتماعية الداخلية (العاملين) والخارجية (المجتمع المحلي والبيئة والمستهلكين).

كما يحتوي النموذج على هوامش الإفصاح عن بعض المعلومات، أما نقاط القصور في هذا المدخل الآتي:

- صعوبة قياس بعض العناصر بشكل نقدي مثل تقدير قيمة نقدية للضوضاء وها ما يقلل موضوعية التقارير المعدة على أساسه؛
- اذا كانت المؤسسة تعمل في منطقة صناعية تضم عددا من الوحدات، فهناك صعوبة في قياس بعض العناصر المرتبطة بالأضرار التي تسببها الوحدة بمفردها للبيئة؛
- يجمع هذا المدخل بين المصاريف الإيرادية والرأسمالية مثل الرواتب والأجور والمباني والمعدات المشتركة.

- استعراض نماذج مدخل تكاليف ومنافع الالتزامات الاجتماعية:

● نموذج "Estes": اقترح "Estes" نموذجا أطلق عليه اسم قائمة التأثير الاجتماعي، ويرتكز هذا النموذج على الأساس النقدي في قياس كل من التكاليف والمنافع الاجتماعية للوصول الى صافي العجز او الفائض الاجتماعي للمؤسسة³⁰، وهو ما تفقده البيانات والمعلومات التي توفرها المحاسبة المالية إذ يتم إعدادها من وجهة النظر الاقتصادية والتي يترتب عليها تجاهل بعض الأنشطة التي لها تأثيرات مهمة في المجتمع³¹، وتعتمد قائمة التأثيرات الاجتماعية على³²:

✓ التفرقة بين التكاليف الاجتماعية والمنافع الاجتماعية حيث تقاس المنافع الاجتماعية على أساس المنافع التي حصل عليها المجتمع فعلا، كما تقاس التكاليف الاجتماعية على أساس الأضرار التي سببتها المؤسسة للمجتمع؛

✓ يتم تقييم جميع عناصر النموذج في صورة نقدية وإن اختلف أسس التقييم؛

✓ يتم عرض المنافع والتكاليف المتعلقة بكل عملية اجتماعية بشكل منفصل دون إجراء مقاصة بينها للتعرف على إجمالي المنافع وإجمالي التكاليف التي تخص كل عملية اجتماعية؛

✓ مقابلة إجمالي المنافع الاجتماعية بإجمالي التكاليف الاجتماعية والفرق بينهما هو صافي الفائض او العجز الاجتماعي الذي تحقق للمجتمع، لذلك فهو يوضح الأداء البيئي والاجتماعي للمؤسسة.

بالرغم من شمولية النموذج إلا أنه لم يحدد مجال المسؤولية البيئية والاجتماعية التي تنتمي إليه كل عملية، إذ يتضمن المنافع الكلية والتكاليف الكلية لأنشطة وقرارات المؤسسة من وجهة نظر المجتمع، كما يتم قياس جميع عناصر النموذج وإن اختلفت أسس التقييم والتي تختلف من حيث درجة الموضوعية.

3-2) طريقة الدمج:

محاسبة المسؤولية الاجتماعية وفق هذا الاتجاه تعد امتدادا لمجال المحاسبة المالية، بإضافة الأداء الاجتماعي جنباً الى جنب مع الأداء الاقتصادي في نفس التقارير المحاسبية للمؤسسة. إذ يعتمد هذا الاتجاه على دمج معلومات محاسبة المسؤولية الاجتماعية مع المعلومات التقليدية للمحاسبة المالية ضمن قوائمها المالية ذات الغرض العام (قائمة الدخل وقائمة المركز المالي)، وطبقا لهذه الطريقة يتم التقرير عن المسؤولية الاجتماعية في شقيها التكاليفي والمنفعي جنباً الى جنب مع المعلومات المالية في مجموعة واحدة معبرا عنها بوحدة النقد، وهو ما يحقق مبدا تكامل النشاط الاقتصادي والاجتماعي للمؤسسة³³، ويعتمد مؤيدو هذا الاتجاه على مبررين أساسيين هما³⁴:

- أن أنشطة الالتزامات الاجتماعية تؤثر على نتيجة النشاط الاقتصادي، ومن ثم يجب أن ينعكس ذلك في التقارير المالية وإلا أصبحت نتائجها مضللة، فمثلا شراء جهاز لرقابة التلوث ينعكس أثره على نتيجة النشاط من خلال أجور العاملين المكلفين بتشغيل الجهاز والاندثار السنوي وتكاليف الصيانة، ومن ثم يخفض من صافي الربح للمدة ويجب الإفصاح عن ذلك الأثر بشكل واضح في التقارير المالية؛

- إن كل من الأهداف الاقتصادية والاجتماعية تعد متكاملة وتشكل معا الأهداف الكلية للمؤسسة وعليه فان الإفصاح يجب أن يكون عن الأداء الكلي للمؤسسة.

حيث يفتح هذا الاتجاه أكثر في محاولات إعداد تقارير بيئية واجتماعية كجزء مكمل للقوائم المالية التقليدية التي تشمل³⁵:

- قائمة الدخل المعدل بأعباء الوفاء بالمسؤولية البيئية والاجتماعية؛
- قائمة المركز المالي المعدل بتأثيرات المساهمات البيئية والاجتماعية؛

● القائمة المالية لتأثيرات عدم الوفاء بالمسؤولية البيئية والاجتماعية؛

● تقرير الأداء البيئي والاجتماعي متعدد الأبعاد.

يتميز هذا النوع من التقارير بإمكانية الإفصاح عن المعلومات الخاصة بالأنشطة الاقتصادية وأنشطة المسؤولية الاجتماعية في قائمة واحدة، مما يوفر مجالا أوسع للمقارنة بين هذه الأنشطة ومن ثم يقيم أداء المؤسسة بشكل سليم³⁶.

3-3) الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بنود المسؤولية الاجتماعية فقط:

أي جعل محاسبة المسؤولية الاجتماعية الأساس وباقي المحاسبات تابعة لها، وهي تعطي محاسبة المسؤولية الاجتماعية نظرة جديدة للمحاسبة من حيث أخذها لوجهة نظر المجتمع وليس وجهة نظر المؤسسة، وتصب هذه المحاولات في اتجاه تفسير طبيعة المؤسسة وفق نظرية المشروع، باعتبار مختلف فئات المجتمع اصحاب مصلحة في المؤسسات، وهذا يعني إعادة تعريف المحاسبة وتأسيس مفاهيم جديدة على ضوء أفكار اقتصاديات الرفاه، وطبقا لهذه الطريقة ينظر الى المحاسبة المالية على انها جزء من اطار اشمل هو اطار المحاسبة الاجتماعية³⁷.

4) النموذج المقترح للإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية:

إن عرض الأحداث الاجتماعية يمثل أهم خطوة في المحاسبة الاجتماعية، لذا يقترح تقرير يبين كيفية الإفصاح المحاسبي للأنشطة الاجتماعية يكون ملحق بالقوائم والتقارير المالية، والأساس الذي يعتمد عليه هذا الإطار المقترح يتضمن كشف بإجمالي المساهمة في المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة الاقتصادية الذي يشمل المجالات الاربعة (العاملين، المجتمع، البيئة، الزبائن).

تقرير الإفصاح المحاسبي عن معلومات أنشطة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

الاقتصادية في 12/31

المبالغ بالدينار			البيان
			أولاً: مجال العاملين
			1 - المنافع الاجتماعية للعاملين:
			- مخصصات مختلفة
			XXX
			XXX

		XXX	- أجور ساعات إضافية
		XXX	- حوافز ومنح للعاملين
		XXX	- تدريب العاملين
		XXX	- نقل العاملين
		XXX	- إعانات للعاملين
		XXX	- خدمات الطعام والإسكان للعاملين
		XXX	- ملابس للعاملين
		XXX	- خدمات الرعاية الصحية للعاملين
		XXX	- حضانة لأبناء العاملين وإجازات الامومة
		XXX	- النوادي والرحلات
		XXX	- العائد على العاملين من التأمين
		XXX	- مساهمة المؤسسة في الضمان الاجتماعي
			- أخرى
	XXXX		مجموع المنافع الاجتماعية للعاملين
			2- التكاليف الاجتماعية للعاملين
		XXX	- تأمين العاملين
		XXX	- اهتلاك سيارات نقل العاملين
		XXX	- اهتلاك بناية الرعاية الصحية للعاملين
		XXX	- اهتلاك الأثاث والمستلزمات الصحية
		XXX	- نفقات الوقود وصيانة سيارات نقل العاملين
		XXX	- نفقات السلامة المهنية
		XXX	- رواتب وأجور موظفي مصلحة الرعاية الصحية
		XXX	للعاملين

		XXX	- رواتب وأجور موظفي نقل العاملين
		XXX	- رواتب وأجور موظفي قسم الرعاية والسلامة المهنية
XXXXXX	XXXX		- تكاليف الإنتاجية الضائعة
			- أخرى
			مجموع التكاليف الاجتماعية للعاملين
			إجمالي المساهمة في المسؤولية الاجتماعية للعاملين
			ثانياً: مجال الزبائن
			1- المنافع الاجتماعية للزبائن:
		XXX	- خدمات البحوث والتطوير
		XXX	- دعاية وإعلان
		XXX	- الإجراءات الرقابية
		XXX	- زيادة أمان المنتج عند الاستخدام
		XXX	- توفير السلع والخدمات
		XXX	- ضمانات ما بعد البيع
		XXX	- أخرى
	XXXX		مجموع المنافع الاجتماعية للزبائن
			2- التكاليف الاجتماعية للزبائن
		XXX	- تكلفة الضمان الذي يمنح للزبائن
		XXX	- تكاليف تحسين المنتج
		XXX	- تكاليف رفع جودة المنتج
		XXX	- تكاليف متابعة شكاوى الزبائن
		XXX	- أخرى
	XXXX		مجموع التكاليف الاجتماعية للزبائن
XXXXXX			

إجمالي المساهمة في المسؤولية الاجتماعية للزبائن			
			ثالثا: مجال البيئة
			1- المنافع الاجتماعية لحماية البيئة:
		XXX	- استصلاح وزرع المناطق المحيطة بالمؤسسة
		XXX	- تجميل وتشجير المناطق الداخلية والمحيط بالمؤسسة
		XXX	- الرقابة على تلوث الهواء ومنع حالات تسرب الغازات
		XXX	الناتجة عن العمليات الصناعية
		XXX	- تركيب أجهزة منع التلوث
		XXX	- استغلال الموارد الطبيعية
			- أخرى
	XXXX		مجموع المنافع الاجتماعية لحماية البيئة
			2- التكاليف الاجتماعية لحماية البيئة
		XXX	- صيانة المباني والمنشآت
		XXX	- صيانة أجهزة ومعدات
		XXX	- اهتلاك أجهزة وآلات منع التلوث
		XXX	- اهتلاك معدات النقل
		XXX	- صيانة ووقود معدات النقل
		XXX	- معالجة مياه الصرف الصحي
		XXX	- التخلص من المخلفات والفضلات
		XXX	- تكاليف منع التلوث والضوضاء
		XXX	- غرامات مخالفة قوانين حماية البيئة
		XXX	- أخرى
	XXXX		

XXXXXX		مجموع التكاليف الاجتماعية لحماية البيئة إجمالي المساهمة في مجال المسؤولية الاجتماعية للبيئة
		<u>رابعا: مجال المجتمع</u> 1- المنافع الاجتماعية للمجتمع: XXX - توفير فرص عمل لأفراد المجتمع والقضاء على البطالة XXX - مساهمة المؤسسة في دعم برامج البحث العلمي XXX والبرامج التعليمية لمحو الأمية XXX - مساهمة المؤسسة في دعم برامج رعاية المعوقين XXX - مساهمة المؤسسة في تمويل النقابات والأندية الرياضية XXX - الإعانات والتبرعات XXX - المساهمة في بناء المدارس والمراكز الصحية XXX - المساهمة في الاحتفالات الدينية والوطنية والمهرجانات XXX الثقافية XXX - المساهمة في حملات التوعية الصحية وتطعيم الأطفال XXX - أخرى مجموع المنافع الاجتماعية للمجتمع 2- التكاليف الاجتماعية للمجتمع: XXX - تكاليف دفع الضرائب المباشرة وغير المباشرة ما عدا XXX ضريبة المبيعات XXX - تكاليف دفع الرخص والاشتراكات XXX - تكاليف التبرعات النقدية XXX - تكاليف التبرعات العينية للمجتمع XXX - تكاليف توفير فرص عمل لأفراد المجتمع XXX

XXXXX	XXXX	XXX	- تكاليف الدفاع المدني - اهتلاك سيارات ومعدات الدفاع المدني - أخرى مجموع التكاليف الاجتماعية للمجتمع إجمالي المساهمة في المسؤولية الاجتماعية للمجتمع
XXXXX			إجمالي المساهمة الاجتماعية في المسؤولية الاجتماعية

الخاتمة:

يسعى الافصاح المحاسبي المعاصر لتلبية الاحتياجات المعلوماتية لأصحاب المؤسسة والمستفيدين الداخليين والخارجيين من القوائم المالية بإظهار طبيعة المساهمات الاجتماعية للمؤسسة، وما تقدمه من منافع وما تسببه من أضرار اجتماعية وبيئية للمجتمع، غير أن أغلبية الدول والهيئات المهنية المختصة لم تولي الاهتمام الكافي لإرساء أسس قياس والافصاح عن المسؤولية الاجتماعية بالرغم من الاتفاق عن أهميتها، ولقد خلص البحث الى جملة من النتائج:

1. معظم مخرجات الأنشطة الاجتماعية للمؤسسة سواء كانت مالية او كمية تؤثر في نفقات والتزامات وأصول المؤسسة وقراراتها الإدارية لذا يجب أن ينعكس ذلك في التقارير المالية وإلا أصبحت نتائجها مضللة؛

2. إن الأهداف الاقتصادية والاجتماعية للمؤسسة متكاملة ما يحتم عليها أن يكون تقرير أدائها الاجتماعي تقريراً عن الأداء الكلي يتضمن كل من المعلومات الاقتصادية والاجتماعية ونتائج تفاعلها، وأثر ذلك على النتائج النهائية للمؤسسة الأمر الذي يساعد مستخدمي التقارير في استيعاب العلاقات المتداخلة بين النشاطين وتقويم الأداء الكلي للمؤسسة؛

3. لا يوجد اتفاق حول نموذج محاسبي عملي يأخذ في اعتباره جميع الجوانب المختلفة لقياس والافصاح عن الأنشطة الاجتماعية مما يعذر تطبيق خاصية المقارنة في تقارير المحاسبة الاجتماعية، وذلك لغياب أسس وقواعد قياس وعرض التكاليف الاجتماعية للأضرار البيئية الناتجة عن عمليات المؤسسة للأسباب التالية:

- عدم وجود معايير قانونية لحماية البيئة تلتزم بها المؤسسات مما يجعلها تتجنب تحمل نفقات لتخفيض الأضرار البيئية؛
- صعوبة وضع مقاييس نقدية للأضرار البيئية بطريقة موضوعية؛
- عدم وجود أسس مقبولة لتوزيع التكاليف الاجتماعية للأضرار البيئية على المؤسسات؛

• عدم رغبة العديد من المؤسسات في الإفصاح إراديا عن التكاليف المرتبطة بالأضرار البيئية الناتجة عن عملياتها حتى ولو أمكن قياس وتوزيع هذه التكاليف بطريقة مقبولة.

4. ان الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية لا يمكن أن يحل محل الإفصاح المحاسبي، ولكن يعتبر مكملا له بتقديم المزيد من المعلومات عن الأنشطة التي لا يغطيها الإفصاح المحاسبي.

التوصيات:

بناء على نتائج التحليل، هناك مجموعة من التوصيات التي تساعد على ترسيخ ثقافة الالتزام بمتطلبات الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية:

1. إجراء المزيد من الدراسات والأبحاث لتعزيز مفهوم المسؤولية الاجتماعية والمحاسبة عنها باعتبارها وسيلة فعالة في مساعدة المؤسسات على البقاء وتحقيق ميزة تنافسية في ظل المنافسة المتزايدة وتحديات العولمة، خاصة ما تعلق بطرق الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية وضرورة معرفة تأثير العوامل المؤثرة على الإفصاح الاجتماعي سواء الداخلية منها أو الخارجية؛
2. تولي حكومات الدول مسؤولية إصدار القوانين والتشريعات التي تلزم المؤسسات بضرورة بيان نتيجة أدائها ومساهماتها الاجتماعية والإفصاح عنها في التقارير والقوائم المالية؛
3. بيان مفهوم المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات ومجالاتها بشكل واضح من قبل الهيئات والمنظمات المهنية أو الحكومية المعنية بمهنة المحاسبة في الجزائر، وإيضاح الصعوبات والمشاكل التي تواجه عمليات القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية؛
4. تعميق وتطوير المناهج الدراسية المتعلقة بالمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في الجامعات وكيفية الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات؛
5. بث وتعميق الوعي من خلال وسائل الإعلام المختلفة لتوعية المواطنين والمؤسسات بالتعامل الإيجابي مع البيئة بالشكل الذي لا يؤثر على التوازن البيئي؛
6. الاستفادة من خبرات المؤسسات الكبرى في مجال الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية؛

7. محاولة بناء نموذج محاسبي متكامل لكافة المؤسسات يبين كيفية العرض والافصاح عن المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية؛
8. ضرورة وجود قوانين لحماية البيئة وفرض عقوبات على المؤسسات التي لا تلتزم بها.

الهوامش والمراجع:

- ¹ - ابو سمره حامد احمد صالح، «معوقات الافصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير شركات المساهمة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية من وجهة نظر مدققي الحسابات وادارات الشركات»، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الاسلامية، فلسطين، 2009، ص 20.
- ² - محمد الصيرفي، المسؤولية الاجتماعية للإدارة، الطبعة الأولى، دار الوفاء لدنيا الطباعة والنشر، مصر، 2007، ص 15.
- ³ - مطر محمد، «التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية»، دار وائل للنشر، الأردن، 2004، ص 416.
- ⁴ - بدوي محمد، عتمان الاميرة، «دراسات في قضايا ومشاكل محاسبة المعاصرة»، منشأة المعارف، مصر، 2000، ص 474.
- ⁵ - محمد سمير الصبان، «دراسات في المحاسبة المالية- أصول القياس وأساليب الاتصال المحاسبي»، الدار الجامعية، بيروت، لبنان، 1989، ص 245.
- ⁶ - Burke lee & Richard C, «The discover of social accounting information», cost and management, May, June 1980, p 22.
- ⁷ - Nafez Abu-Baker, «Corporate Social Reporting and Disclosure Practice in Jordan», An Empirical Investigation, Faculty of Economics and Administrative Sciences, Al-Najah University, Nablus, Palestine, 1998, p 250.
- ⁸ - محمد الفيومي، «قراءات في المشاكل المحاسبية المعاصرة»، مؤسسة شباب الجامعة، الاسكندرية، مصر، 2004، ص 217.
- ⁹ - المرجع السابق ل محمد الفيومي، «قراءات في المشاكل المحاسبية المعاصرة»، ص 217.
- ¹⁰ - Accounting standards committee, The corporate report, The institute of Chartered accountants in England and Wales, July 1975.
- ¹¹ - محمد عباس بدوي & الأميرة ابراهيم عثمان، «دراسات في قضايا ومشاكل محاسبية معاصرة»، المكتب الجامعي الحديث، الاسكندرية، مصر، 2008، ص 451.
- ¹² - تركي محمود ابراهيم عبد السلام، «متطلبات الافصاح العامة وقياس مدى توافرها في التقارير المالية للشركات المساهمة السعودية»، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية (فرع محاسبة)، جامعة الملك سعود، الرياض، 2005، ص 27-30.
- ¹³ - Tagesson, Torbjorn & Others, «What Explains The Extent And Content Of Social And Environmental Disclosures On Corporate Websites», A Study Of Social And Environmental Reporting In Swedish Listed Corporations, Corporate Social Responsibility And Environmental Management, March 2009, p3-4.
- ¹⁴ - Belkaoui, Ahmed Riahi, «Level of Multinationality Growth Opportunities and Size as Determinants of Analyst Ratings of Corporate Disclosures», American Business Review, June 2001, p 116.
- ¹⁵ - الشيرازي عباس مهدي، «نظرية المحاسبة»، مطبعة السلاسل، الكويت، 1990، ص 120.
- ¹⁶ - الخولي أسامة، «البيئة وقضايا التنمية والتصنيع -دراسات حول الواقع البيئي في الوطن العربي والدول النامية»، سلسلة عالم المعرفة رقم 285، الكويت، 2002، ص ص 194-195.
- ¹⁷ - المرجع السابق ل محمد عباس بدوي، الأميرة ابراهيم عثمان، «دراسات في قضايا ومشاكل محاسبية معاصرة»، ص 475.
- ¹⁸ - حنان رضوان حلوة حنان، بدائل القياس المحاسبي المعاصر، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2003، ص ص 276-277.

- ¹⁹ - نور الدين عبد الله حمودة احمد، «نحو تطوير نموذج للقياس والافصاح المحاسبي للأداء البيئي والاجتماعي»، أطروحة دكتوراه، الأكاديمية العربية للعلوم المصرفية، عمان، الأردن، 2005، ص 165.
- ²⁰ - الفضل مؤيد & نور عبد الناصر & الدوغجي علي، «المشاكل المحاسبية المعاصرة»، الطبعة الأولى، دار الميسرة للنشر والتوزيع والطباعة، الاردن، 2002، ص 189.
- ²¹ - الشكري ازهر يوسف، أسس القياس المحاسبي لتكاليف منافع الأنشطة الاجتماعية وطرائق الافصاح عنها في القوائم المالية»، مجلة الغري مجلة محكمة متخصصة في الدراسات والأبحاث الاقتصادية والإدارية، السنة الثامنة، العدد 2012/22، ص 245.
- ²² - أردبني طه أحمد حسن، «الافصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية، أنموذج مقترح»، مجلة تنمية الرافدين، مجلة محكمة متخصصة في الدراسات والأبحاث الاقتصادية تصدرها جامعة الموصل، العراق، العدد 2006/28، ص 163.
- ²³ - المرجع السابق ل الفضل مؤيد & نور عبد الناصر & الدوغجي علي، «المشاكل المحاسبية المعاصرة»، ص 190.
- ²⁴ - خامرة الطاهر، «المسؤولية البيئية والاجتماعية مدخل لمساهمة المؤسسة الاقتصادية في تحقيق التنمية المستدامة "حالة سونطراك"»، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية (فرع محاسبة)، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية بجامعة قاصدي مرياح ورقلة، الجزائر، 2007، ص 110.
- ²⁵ - Dilly Steven C & Weygandft Jerry, « **Measuring Socical Responsibility: An Empirical Test**», the Journal of Accountancy, September 1973, p 64.
- ²⁶ - المرجع السابق ل الفضل مؤيد & نور عبد الناصر & الدوغجي علي، «المشاكل المحاسبية المعاصرة»، ص 191.
- ²⁷ - المرجع السابق ل خامرة الطاهر، ص 111.
- ²⁸ - Linowes David F, «**The Accounting Profession and Social Progress**», The Journal of Accountancy, July, 1972, p40.
- ²⁹ - المرجع السابق ل الشكري أزهر يوسف، ص 247.
- ³⁰ - عبد المجيد محمد محمود، «الافصاح عن المعلومات الاجتماعية في القوائم المالية المنشورة، نموذج مقترح للشركات الكويتية»، مجلة دراسات الخليج والجزيرة العربية، العدد 2006/43، ص 98.
- ³¹ - الحمداني خليل ابراهيم رجب، «التحديات التي تواجه قياس التكاليف البيئية، نموذج مقترح»، مداخلة مقدمة في الملتقى الدولي الثاني حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات جامعة قاصدي مرياح ورقلة، الجزائر، 2011، ص 214.
- ³² - حسين محمد هلاي، «الإبداع المحاسبي في الافصاح عن المعلومات البيئية في التقارير المالية»، منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة، 2005، ص 61.
- ³³ - ماجد الشرايري & غازي المومني، «مدى مشاركة الشركات الصناعية الاردنية في النشاطات الاجتماعية ومدى الافصاح المحاسبي عنها»، مجلة المحاسب والادارة والتأمين، مجلة محكمة متخصصة في الدراسات والأبحاث الاقتصادية، تصدرها كلية التجارة لجامعة القاهرة، العدد 2006 / 67، ص 75.
- ³⁴ - المرجع السابق ل عبد المجيد محمد محمود، 1985، ص 98.
- ³⁵ - خلف لعبي هاتو، محاسبة التلوث البيئي، رسالة ماجستير، الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك، 2009، ص 37.
- ³⁶ - المرجع السابق ل عبد المجيد محمد محمود، 2006، ص 98.
- ³⁷ - المرجع السابق ل خلف لعبي هاتو، ص 38.