

إشكالية القياس والإفصاح عن محاسبة المسؤولية الاجتماعية بالمؤسسة

الاقتصادية- عرض مجموعة من النماذج-

د. نبو مجيد د. لوالبية فوزي

جامعة أحمد دراية- أدرار

الملخص :

تهدف إلى تحديد إطار مفاهيمي للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من حيث نشأتها وتطورها وأهميتها، بالإضافة إلى توضيح المفاهيم المتعلقة بالقياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية مع الإشارة إلى أهم النماذج المتعلقة بالقياس والإفصاح عن الأداء الاجتماعي للمؤسسة الاقتصادية.

وخلصت الدراسة هناك العديد من المشاكل التي تحول دون تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة الاقتصادية، ولعل أهمها مشكلتي القياس والإفصاح عن الأداء الاجتماعي بسبب عدم وجود إطار عملي دولي متفق عليه لتطبيق هذا المفهوم.

الكلمات المفتاحية : القياس المحاسبي، الإفصاح المحاسبي، المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، نماذج القياس والإفصاح المحاسبي، المؤسسة الاقتصادية.

Abstract:

This study aims to identify an understanding framework for accountability for social responsibility in terms of its origin, development and importance, in addition to clarifying concepts related to measurement and accounting disclosure of social responsibility, while referring to the most important models related to the measurement and disclosure of the social performance of the economic institution.

The study concluded that there are many problems preventing the application of accounting for social responsibility in the economic institution, perhaps the most important problems of measurement and disclosure of social performance due to the lack of an agreed international framework for the application of this concept.

Keywords: Accounting measurement, accounting disclosure, CSR accounting, accounting measurement and disclosure models, economic institution.

مقدمة

نتيجة للتطور الكبير في الحياة الاقتصادية بشكل عام، لم تعد مسؤوليات المؤسسة الاقتصادية تقتصر فقط في الحفاظ على مصالح المساهمين وأصحاب المصالح الآخرين بل تعدت ذلك بعد أن أصبح لها تأثيرات إجتماعية واسعة الناتجة عن ممارستها لأنشطتها المختلفة كالتلوث البيئي إستنزاف الموارد الطبيعية، وبالتالي لم يعد الدور الممارس من قبل هذه المؤسسات ذو تأثير مالي فقط مالي فقط نتيجة ممارستها لأنشطتها الإجتماعية التي نجم عنها مجموعة من المنافع والتكاليف ووفق هذا الأساس ظهرت المحاسبة عن المسؤولية الإجتماعية. وتعتبر المحاسبة عن المسؤولية الإجتماعية من أحدث فروع علم المحاسبة والتي تعنى بدراسة الآثار الإجتماعية للنشاط الإقتصادي على أفراد المجتمع، كما تهتم بالعديد من الموضوعات ولعل أهمها قياس العائد الإجتماعي للمؤسسات وإعداد القوائم التي تفصح عن مدى التزام هذه المؤسسات بالوفاء عن مسؤولياتها الإجتماعية نحو كل من العاملين فيها والمتعاملين معها والمجتمع بصفة عامة.

بناء على ما سبق أضحي موضوع المحاسبة عن المسؤولية الإجتماعية يعد من أهم حقول المحاسبة التي حظيت بإهتمامات الباحثين والكتاب في الأونة الأخيرة، لأنه لا يوجد إتفاق حول كثير من الأمور المطروحة ولعل أهمها عدم وجود إطار عملي متفق عليه لتطبيق محاسبة المسؤولية الإجتماعية في المؤسسة الإقتصادية، الأمر الذي أدى إلى بروز عدة مشاكل متعلقة بعملية قياس الأداء الإجتماعي والإفصاح عنه.

إنطلاقا مما سبق يمكن طرح الإشكالية التالية :

فيما تتمثل أهم مشاكل تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الإجتماعية في المؤسسة الإقتصادية؟ وما هي أهم النماذج المقترحة لقياس والإفصاح عن المسؤولية الإجتماعية بالمؤسسة ؟
وتندرج تحت هذه الإشكالية الأسئلة الفرعية التالية :

- ما مفهوم المحاسبة عن المسؤولية الإجتماعية؟ وماهي أليات تطبيقها ؟
- ماهي مختلف المشاكل والمعوقات التي تواجه عملية تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الإجتماعية للمؤسسة الإقتصادية؟

- فيما تتمثل أهم النماذج المقترحة لقياس والإفصاح عن المسؤولية الإجتماعية للمؤسسة الإقتصادية؟

فرضيات الدراسة: تنطلق هذه الدراسة من الإفتراضات التالية :

- المحاسبة عن المسؤولية الإجتماعية هي إحدى الفروع المحاسبية المستحدثة التي تعنى بقياس الأداء الإجتماعي للمؤسسة والإفصاح عنه لمختلف الأطراف ذات المصالح؛
- تعتبر عملية قياس والإفصاح عن المسؤولية الإجتماعية للمؤسسة من أهم المشاكل التي تواجه تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الإجتماعية؛

- توجد عدة نماذج مقترحة لقياس والإفصاح عن المسؤولية الإجتماعية للمؤسسة الإقتصادية.

أهداف الدراسة : ترمي هذه الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية :

- تسليط الضوء على مختلف المفاهيم المتعلقة بالمحاسبة عن المسؤولية الإجتماعية؛
- الإشارة مختلف المشاكل التي تواجه تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الإجتماعية بالمؤسسة الإقتصادية؛

- عرض مختلف النماذج المقترحة في مجال القياس والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة.
تقسيمات الدراسة: قصد الإجابة عن الإشكالية الفرعية والتساؤلات الفرعية إرتأينا تقسم هذه الدراسة إلى المحاور التالية :

- المحور الأول : الإطار النظري للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة الاقتصادية
المحور الثاني : مشاكل تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة الاقتصادية
المحور الثالث: أهم النماذج المقترحة في مجال قياس والإفصاح عن محاسبة المسؤولية الاجتماعية
أولاً: الإطار النظري للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية
1. نشأة ومفهوم المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية :

ظهر مفهوم محاسبة المسؤولية الاجتماعية Social Responsibility Accounting في الفكر المحاسبي مع بداية العقد السابع من القرن العشرين، أي في عام 1970، تقريباً كما هو ظاهر في كتابات بعض الباحثين أمثال (Anderson ، Linowes ، Mobley)، وفي الولايات المتحدة الأمريكية شكلت الجمعية الأمريكية للمحاسبين القانونيين (AAA) لجنة متخصصة أوكلت إليها معالجة مشاكل القياس والإفصاح المحاسبي المتعلق بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، وأصبح الإهتمام بالمسؤولية الاجتماعية والبيئية ذات شأن إجتماعي عام، محلياً وعالمياً، غير متروك لرغبة وإرادة المؤسسات، وبذلك أصبحت مسؤولية المؤسسات تجاه المجتمع والبيئة أمراً محموداً في المجتمعات الحديثة، المتقدمة منها والنامية ومن المتوقع أن يزداد الطلب مستقبلاً على محاسبة المسؤولية الاجتماعية، لإزدياد مجالات وأنشطة المسؤولية الاجتماعية للمنشآت، ومن ثم يجب على المحاسبين أن يكونوا على قدر المسؤولية في هذا الخصوص (الفحماء، 2012، ص 23).

وإجمالاً فإن مفهوم محاسبة المسؤولية الاجتماعية مر بثلاثة مراحل يمكن إستنتاجها للنظريات المفسرة للوحدة المحاسبية على النحو التالي (الزامل، 2010، ص 56)

- المرحلة الأولى : تنطلق هذه المرحلة من النظرية الاقتصادية التقليدية، والتي يكون للمؤسسة من خلالها هدف وحيد، وهو تعظيم الأرباح للملاك والمساهمين، مع مراعات إلتزام المؤسسة بالأعراف والقيم الاجتماعية السائدة في المجتمع.
- المرحلة الثانية : وهي مرحلة الإهتمام بأصحاب المصالح، فعلى الإدارة أن تهتم بالأهداف الاجتماعية عند السعي لتحقيق الأرباح، وأن تسعى لتحقيق التوازن بين أصحاب المصالح (الملاك، الموردون، العملاء والمجتمع عامة) عند إتخاذ القرارات، وبذلك تتحمل إدارة المنشأة موعين من المسؤوليات: مسؤولية إجتماعية وتعني مساهمة المؤسسة بتحقيق الرفاه الإجتماعي، ومسؤولية خاصة وتعني سعي المؤسسة لتحقيق الأرباح للملاك.
- المرحلة الثالثة : أصبح ينظر للمؤسسة على أنها نظام إجتماعي فرعي داخل نظام إجتماعي أكبر يجب أن تحافظ على التوازن مع النظام الأكبر، أي أن من مصلحة المؤسسة أن تتعامل بشكل إيجابي مع متطلبات المسؤولية الاجتماعية لتحقيق رفاه المجتمع، وبذلك فهي تسعى لتحقيق مستوى مرض من الأرباح بدلاً من تعظيمه مع تحقيقها لأهداف إجتماعية نبيلة.

لقد تنوعت وتعددت التعاريف حول مفهوم المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية وذلك لأنه لا يوجد إتفاق بين المحاسبين والباحثين على تعريف واحد موحد وواضح لها، ويمكن إستعراض بعض هذه المفاهيم بهدف إظهار وجهات النظر المختلفة :

تعرف المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية على أنها " منهج لقياس وتوصيل المعلومات المترتبة على قيام الإدارة بمسؤولياتها الاجتماعية لمختلف الطوائف المستفيدة داخل المجتمع، بشكل يمكن من تقييم الأداء الاجتماعي للمشروع (شابون، 2015، ص 84) "

وفي تعريف آخر هي " أحد مكونات المحاسبة بمفهومها الواسع والذي ينص على أن المحاسبة هي فن أو علم هدفه قياس وتفسير الأنشطة والظواهر التي لها طبيعة إجتماعية وإقتصادية (حبيب و عباس، 2007، ص 10) "

وفي تعريف آخر هي " نظام محاسبي يختص في عملية قياس الصفقات أو العمليات التي تحدث فيما بين المؤسسة والبيئة الاجتماعية من حولها، ومن ثم الإفصاح على الآثار التي تترتب عليها لجميع الاطراف ذات العلاقة، وعليه فإن الهدف الرئيسي لهذا النظام يتمثل في قياس والإفصاح عن التكاليف والفوائد الاجتماعية للمؤسسات (اللولو، 2009، ص 53) "

من خلال المفاهيم السابقة نخلص إلى أن المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية هي ذلك العلم الذي يهتم بحصر وتحليل وقياس مختلفة الأنشطة التي تقوم بها المؤسسة ذات الطابع الاجتماعي والإفصاح عنها لمختلف الأطراف ذات المصالح لغرض إتخاذ القرارات، وتقييم الأداء الاجتماعي للمؤسسة.

2. المفاهيم الخاصة بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية: إن ظهور المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية كفرع من فروع المحاسبة تتطلب خلق مجموعة من المفاهيم المحاسبية المستحدثة والتي تتلائم وطبيعة هذا الفرع المحاسبي وتتمثل في (الزامل، 2010، ص 69):

- **العملية الاجتماعية** : تمثل إستعمال المؤسسة أو إنتاجها للموارد الاجتماعية والبيئية والتي تؤثر على المصالح النسبية أو المطلقة للأطراف الاجتماعية المختلف المتأثرة بنشاط المنشأة والتي لا تتم عن طريق قوى السوق المتعارف عليها، إذن فهي تمثل الأنشطة ذات الطبيعة الاجتماعية والتي لاتتم عن طريق قوى السوق المتعارف عليها،

- **التكاليف (العوائد) الاجتماعية** : التكاليف الاجتماعية هي ما يتحملها المجتمع من أعباء نتيجة قيام المنشأة بممارسة نشاطها (الآثار السلبية الخارجية لنشاط المؤسسة)، أما المنافع (لعوائد) الاجتماعية فهي قيمة ماتم قياسه من الآثار الإيجابية الخارجية للمؤسسة التي تعود على المجتمع و المؤسسة معا.

- **الدخل الاجتماعي** : ويمثل صافي المساهمة الاجتماعية للمؤسسة خلال فترة ما، ويتم قياسه كمقدار جبري لدخل المؤسسة الصافي، ويتم القياس بالطريقة التقليدية، وهو عبارة عن النفقات (التكاليف) الاجتماعية الكلية وعوائدها الاجتماعية الكلية.

- **الأطراف المستفيدة** : وهي الأطراف التي تتأثر بنشاط المؤسسة، أو هي الأطراف ذات العلاقة التي من المفترض أن ترتبط بعقد اجتماعي مع المنشأة.

- العدالة الاجتماعية : وهي مجموع الحقوق (المطالب) التي يفترض أن توفرها المؤسسة لفئة المجتمع،
 - التدقيق الإجتماعي : ويعرف على أنه نشاط مستقل يهدف إلى فحص البيانات المالية الخاصة بالأنشطة الاجتماعية للمشروع والمثبتة في الدفاتر والسجلات والقوائم المالية، بغرض إبداء رأي فني محايد عن مدى دقة وصحة هذه البيانات والغفصاح عن هذا الرأي للأطراف المختلفة ذات المصلحة.

3. المبادئ الأساسية لنظام المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية: يمكن حصر المبادئ الأساسية لنظام المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في النقاط التالية (حبيب و عباس، 2007، ص 12) :

- أن على المؤسسة إلتزامات ومسؤوليات تجاه المجتمع التي تنشط فيه وبالتالي يجب تقبل هذه الإلتزامات والمسؤوليات؛

- تتصف الموارد الاقتصادية للمجتمع بالنزرة ويتوجب إستغلالها بفعالية قصوى بشكل يؤدي إلى تعظيم العائد الاجتماعي المحقق من الإستثمار الاجتماعي؛

- لا تعد الموارد الاقتصادية العامة التي يستنفذها المؤسسة في نشاطها التشغيلي كالماء والهواء سلعا مجانية وإنما موارد إجتماعية يتوجب على المؤسسة تعويض المجتمع عن ما يستنفذه منها؛

- للمجتمع الحق في الإطلاع على مدى تنفيذ المؤسسة لمسؤولياتها تجاهه، وذلك ضمن الأسس والمبادئ المتعارف عليها للإفصاح المحاسبي.

4. أهمية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية :

ترجع أهمية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في تزايد الإعتراف بالمسؤولية الاجتماعية للوحدة الاقتصادية إذ لم يعد تعظيم الربح للوحدات الاقتصادية العامل الوحيد في تقييم الأداء وذلك لأن الظروف الاجتماعية والبيئية المحيطة (التلوث البيئي) كنتيجة للأنشطة التي تمارسها الوحدة الاقتصادية غيرت من المبرر الأساسي في الإستمرارية في تعظيم الأرباح، فأصبحت المؤسسات تحدد مدى إلتزامها بمسؤوليتها الاجتماعية والمتعلقة بالمنافع الاجتماعية التي تتكدها أو تقدمها المؤسسة، وبالتالي تحديد صافي المساهمة الاجتماعية، هذا أدى إلى توسيع مسؤوليات المؤسسة في تحمل نوعين من المسؤولية، وهما تحقيق الرفاه الاقتصادي لملاك المشروع وتأدية أنشطة إجتماعية أخرى لتحقيق الرفاه الاجتماعي، وكذلك تعود الأهمية كذلك إلى التغيرات التي حدثت في الجوانب الصناعية والتكنولوجية، إذ تزايدت المطالبة من قبل الجهات المهنية للوحدات الاقتصادية بتوضيح البيانات ذات المضمون الاجتماعي في تقاريرها (السويح، النعاس، 2017، ص 118).

ثانيا: مشاكل تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة الاقتصادية

من خلال هذا المحور سنحاول إبراز مختلف المشاكل التي تحول دون تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة، والمتمثلة أساسا في المشاكل المتعلقة بعملية القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية، ومشاكل أخرى تتعلق بعملية الإفصاح عن الأداء الاجتماعي للمؤسسة

1. مشاكل القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية : بالرغم من أهمية القياس المحاسبي للأداء الاجتماعي إلا أن هناك نوعا من الصعوبات أو المشكلات التي تواجه المحاسبين عند القيام بوظيفة القياس المحاسبي للتكاليف وتتمثل في :

- عدم القدرة على حصر عناصر التكاليف الاجتماعية : إن عدم الوصول إلى إتفاق محدد حول مفهوم المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة بإعتبارها المتسبب في حدوث عناصر التكاليف الاجتماعية، إنما يعني بدهيا عدم القدرة على تحديد تلك العناصر الناتجة عن تلك المسؤولية، ولعدم قدرة المؤسسة على التحديد الدقيق لعناصر المسؤولية الاجتماعية، فإن الأمر يعني عدم إمكانية قياس تلك التكاليف الاجتماعية أو التقرير عنها(الزامل، 2010، ص 75).

- صعوبة الفصل التكاليف الاجتماعية عن التكاليف الاقتصادية : إن عدم وجود معيار محدد ودقيق للتمييز بين الأنشطة الاجتماعية والأنشطة الاقتصادية يعتبر المشكلة الرئيسية في عملية قياس الأداء الاجتماعي للمؤسسة، فعلى سبيل المثال تكاليف إنشاء مدارس خاصة لأبناء العاملين، يمكن إعتبار هذه التكاليف تكاليف اجتماعية لأنها تخلق نوعا من الرضا لدى العاملين وأسرهم، إلا أن المشكلة تكمن في إمكانية إعتبارها تكاليفا اقتصادية في نفس الوقت، حيث أنها تحفز العاملين على جودة الإنتاج والإنضباط بالعمل والمحافظة على الوقت (أردني، 2008، ص 176).

- مشكلة قياس التكاليف الاجتماعية : إن إختلاف وجهات النظر إلى وجهة نظر إقتصادية ووجهة نظر محاسبية ،حول تحديد مفهوم التكاليف الاجتماعية تعد من المعوقات التي تواجه المحاسبين عند إجراء قياس هذه التكاليف، فالإقتصاديون يعتبرون أن التكاليف الاجتماعية تتمثل في قيمة الأضرار والمساوئ التي يتحملها المجتمع نتيجة ممارسة المؤسسة لنشاطها (تلوث الماء والهواء .. إلخ)، والمحاسبين يعتبرونها هي كل التكاليف التي تتحملها المؤسسة التي تتحملها المؤسسة إختياريا نتيجة إلتزامها ووفائها بمسؤوليتها الاجتماعية ، أو إلتزاميا إمتثالا للقانون و لا تحصل المؤسسة مقابل ذلك على أي منافع أو عوائد إقتصادية (جربوع، 2008، ص 275).

وعليه فإن أغلبية الباحثين إتفقوا على أن كل من وجهتي النظر السابقتين تكمل إحداهما الأخرى وبالتالي لايمكن الأخذ بوجهة النظر المحاسبية دون الإقتصادية، بل يقتضي الأمر الأخذ بوجهتي النظر معا لتلافي القصور في كل منهما.

- مشكلة قياس العوائد (المنافع) الاجتماعية : تعتبر من أهم المشاكل التي تواجه المحاسب عند قياس العوائد المترتبة عن قيام المؤسسة بمسؤوليتها الاجتماعية، وتعتبر أكثر تعقيد من قياس التكاليف الاجتماعية، وذلك أن معظم فوائد هذه المنافع تتحقق لأطراف خارج المؤسسة (كالمستهلكين، العملاء، والبيئة المحيطة.. إلخ) أو لأطراف داخل المؤسسة ، وأن الكثير من هذه المنافع يصعب التعبير عنها، وقياسها بشكل نقدي وبأسلوب مباشر (الزامل، 2010، ص 76).

2. معوقات الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية: يمكن القول أن هناك بعض العوامل التي من الممكن أن تؤثر على الإفصاح على المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة، والتي يمكن تقسيمها على النحو التالي (أبو سمرة، 2009، ص 54):

- عوامل داخلية : يمكن السيطرة عليها وتذليلها مثل الثقافة السائدة داخل المؤسسة والكيفية التي يتم التعاطي بها مع المسؤولية والتكاليف الاجتماعية والبيئية وإدراك إدارة المؤسسة لمسؤوليتها الاجتماعية تجاه ذوي المصالح بالمؤسسة.

- عوامل خارجية : ناتجة عن البيئة والظروف التي تعمل من خلالها المؤسسة، مثل التشريعات والقوانين سارية المفعول وأجهزة الرقابة داخل المجتمع، والدور الذي يمكن أن تلعبه الحكومات في تشجيع المحاسبة والإفصاح عن المعلومات ذات الدلالات الاجتماعية.

ثالثا: أهم النماذج المقترحة في مجال قياس والإفصاح عن محاسبة المسؤولية الاجتماعية

1. القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

1.1. مفهوم القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات: هو ناتج منطقي عن المسؤولية الاجتماعية للوحدات الاقتصادية لمعرفة التكاليف (التضحيات) التي تتحملها المؤسسة نتيجة ممارستها لأنشطتها الاجتماعية والتي تؤثر على المجتمع ويمكن تعريف القياس المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسة بأنه " عملية إختيار متغيرات ومقاييس وإجراءات لتحديد وقياس صافي المساهمة الاجتماعية للفترة، والتي تشمل العناصر الخارجية للمؤسسة بالإضافة إلى العناصر الداخلية والتي لها تأثير على جميع قطاعات المجتمع وإيصال هذه المعلومات للأطراف المستفيدة لإتخاذ القرارات الإستثمارية الرشيدة (بن العائش، 2018، ص 3)".

1.2. أساليب قياس المسؤولية الاجتماعية: يمكن إتباع عدة أساليب لعملية قياس أنشطة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة حيث يتوقف أي منها على أغراض عملية القياس ويمكن حصر هذه الأساليب في ثلاثة أنواع كما يلي (حبيب و عباس، 2007، ص 12):

- أساليب القياس المباشر : يتم تحديد نتيجة القياس المحاسبي المتمثلة في قيمة الخاصة محل القياس وفق هذه الأساليب مباشرة دون الحاجة إلى مايسمى بعملية الحساب المبنية أصلا على ضرورة توفير علاقة رياضية بين الخواص محل القياس ومثال لذلك قياس التكلفة لغرض إجتماعي وذلك من خلال ثمنها الموجود على فاتورة الشراء.

- أساليب القياس المشتقة (غير أساسية) : تستخدم هذه الأساليب عندما يتعذر على المحاسبين قياس قيمة الأثر الاجتماعي محل القياس بطريقة مباشرة، فعلى سبيل المثال إذا تم تسعير أجزاء آلة وذلك لتحديد التكلفة الاجتماعية لها، فحيث تقاس تكلفة هذه الآلة بإستخدام القياس غير المباشر للوصول بعد ذلك إلى تكلفة الآلة كوحدة.

- أساليب القياس التحكيمية : تشبه هذه الأساليب في إجراءاتها أساليب القياس المشتقة لكن الفرق الرئيسي يكمن أنه يوجد في أساليب القياس التحكيمية قواعد موضوعية تحكمه، أما في الأساليب المشتقة فلا توجد مثل هذه القواعد الأمر الذي يجعلها أكثر عرضة للتحيز الناتج عن تقديرات شخصية للقائمين بعملية القياس.

2. الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

2-1. مفهوم الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية وأهدافه

2-1-1. مفهوم الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية : يمكن تعريف الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية هو العملية التي تستطيع بواسطتها المؤسسة التواصل مع المجتمع من خلال إظهار كل التأثيرات الاجتماعية والبيئية سواء بالنسبة لذوي المصالح أو للمجتمع ككل، كما يمكننا القول أن الإفصاح الاجتماعي ينطوي على كل التقارير المقدمة من طرف المؤسسات حول الجوانب الاجتماعية لنشاط المؤسسة بعيدا عن الأرباح، وهي التقارير التي تهم المساهمين والدائنين وحتى الموظفين (بن العاش، 2018، ص 4) . ويتم الإفصاح عن محاسبة المسؤولية الاجتماعية بثلاثة أساليب (نزاري و مانع، 2019، ص 71):

- أن يتم الإفصاح في تقارير منفصلة عن القوائم المالية وملحقاتها (طريقة الفصل)؛

- أن يكون الإفصاح المحاسبي عن الأداء الاجتماعي ضمن القوائم المالية التقليدية؛

- أن يقتصر الإفصاح الاجتماعي في التقرير السنوي للمؤسسة أو في تقرير مجلس الإدارة.

2-1-2. أهمية الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية : تتبع أهمية الإفصاح الاجتماعي من التحول والتركيز من مجرد الإفصاح عن المعلومات المالية فقط إلى ضرورة الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية وتكمن أهمية الإفصاح في (إبراهيم ومحمد، 2016، ص 107):

- تطور معايير العرض والإفصاح عن طريق التوسع في محتوى ونوعية المعلومات المفصح عنها لتتضمن معايير ومتطلبات تمكن من القيام بهذا الإفصاح،

- حتى تستمر مهنة المحاسبة وتتطور يجب أن تلبي إحتياجات المجتمع من المعلومات الاجتماعية والتي أصبحت مطلبا أساسيا بجانب المعلومات المالية،

- الإفصاح الاجتماعي يمكن من إجراء المقارنة بين المنشآت المختلفة والفترات الزمنية من عمر المؤسسة،

- تحديد مدى وفاء المؤسسة بمسؤوليتها الاجتماعية والالتزام بها.

3. أليات الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية : يمكن أن تنتقل المعلومات الاجتماعية إلى ذوي المصالح بالمؤسسة عبر ثلاثة أليات وهي (أبو سمرة، 2009، ص 41):

- الإفصاح الاختياري : حيث أن عدم إشراك المساهمين في إدارة المؤسسة يؤدي إلى مشكلتين مهمتين، الأولى وجود عدم تماثل للمعلومات فالمستثمرون أقل معرفة مقارنة بإدارة المؤسسة بشأن أنشطة وقيمة المؤسسة، والثانية وجود المخاطر حيث تعمل إدارة المؤسسة على الإستفادة من مزايا معرفتها بأنشطة المؤسسة والتوقعات المستقبلية لها، ولهذا يجب أن يكون للإدارة الحوافز للإفصاح عن المعلومات بخلاف ما تتطلبه معايير إعداد القوائم المالية.

- الإفصاح الإلزامي : وهو الذي يفرض على المؤسسة وفقا للقوانين واللوائح التنظيمية والإدارية ووفقا للمعايير المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً في المجامع المهنية المقبولة قبولاً عاماً.

- الإفصاح الخارجي (المصادر الخارجية) : وهي التي لا تتحكم بها إدارة المؤسسة المؤسسة مثل الصحافة المقررة أو المسموعة أو المرئية وهي ذات أثر كبير على ذوي المصالح بالمؤسسة، حيث تنعكس من خلالها صورة المؤسسة أمام المجتمع، فإذا كانت هذه الصورة إيجابية كان الأثر إيجابياً على المؤسسة، وإذا كانت سلبية انعكس ذلك سلباً على المؤسسة.

4. النماذج المقترحة للإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية : إن المطلع لأدبيات الفكر المحاسبي يلاحظ أن تبويب أغلب الهيئات والمنظمات والكتاب والباحثين في مجال الإفصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية كان قد قسم نماذج العرض لتلك المسؤولية إلى قسمين :

4-1. نماذج الممارسات العملية للمسؤولية الاجتماعية : هناك عدة نماذج لتقارير متعلقة بالإفصاح عن بيانات المسؤولية الاجتماعية والأداء الاجتماعي أهمها (أردني، 2008، ص 13) :

- نموذج (SMFC) (Scovill Manufacturing Company) : ويقوم هذا النموذج على تصنيف الأنشطة الاجتماعية للمؤسسة إلى فئتين الأولى تختص بالأنشطة ذات التأثيرات الاجتماعية الإيجابية في حين تختص الثانية بالأنشطة ذات التأثيرات الاجتماعية السلبية إذ يتم عرض هاتين الفئتين في شكل ميزانية عامة تتضمن أربعة أجزاء رئيسية كل منها يغطي ما جلا من مجالات المسؤولية الاجتماعية أهمها (مجال العمالة، مجال الرقابة، مجال خدمة المستهلكين، مجال المضمون الاجتماعي).

- نموذج (EGFA): يعرض هذا النموذج أداء المؤسسة ضمن أربع مجالات هي (الأمن الصناعي، تشغيل الأقليات، المساهمات الخيرية، المعاشات)، وهذه المجالات تقارن البيانات والمعلومات المتعلقة بها والخاصة بالشركة ضمن التقرير السنوي لأدائها مع البيانات والمعلومات المثبتة في التقارير السابقة للمؤسسة عن أدائها الاجتماعي ومسؤوليتها الاجتماعية.

- نموذج (ABT) : يختلف هذا النموذج عن النموذجين السابقين، حيث إن النموذجين السابقين هدفهما هو توضيح الأداء الاجتماعي والبيئي والمسؤولية الاجتماعية في حين يعطي هذا النموذج معلومات تفيد في عملية اتخاذ القرارات تتعلق بتعظيم العائد المالي على الاستثمار الاجتماعي.

4-2. نماذج الفكر المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية : هناك إهتمام واسع من قبل المنظمات المهنية المعنية بشؤون المحاسبة وكذلك العديد من الباحثين، وذلك بإقتراح عدة نماذج للإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية ومن أهم هذه النماذج نجد (أبو سمرة، 2009، ص 49) :

4-2-1. نماذج الإفصاح العامة : هي النماذج التي تفصح عن بيانات المسؤولية الاجتماعية بشكل مجتمع إذ تتضمن بيانات ومعلومات مثبتة في قوائم وتقارير عن تلك المسؤولية فضلاً عن البيانات والمعلومات المالية ومن أهم هذه النماذج (الزامل، 2010، ص 94) :

- نموذج (AAA) : تم إقتراح هذا النموذج من طرف لجنة التأثيرات البيئية لسلوك المؤسسات المنبثق عن جمعية المحاسبين الأمريكية، هذا النموذج يوصي بتضمين القوائم المالية ملاحظات هامشية عن جهود المؤسسة

في حل المشاكل البيئية، وذلك من خلال الإفصاح عن المشاكل الاجتماعية الرئيسية وكيفية الرقابة عليها، خطط المؤسسة في مواجهة المشاكل البيئية ومدى التقدم الذي أحرزته.

- نموذج (LINOWS): وقد سماه قائمة العمليات الاجتماعية الاقتصادية ويرى أنه من المفترض إعداد هذه القائمة بصفة دورية، ويتم تبويب الأنشطة الاجتماعية في هذه القائمة إلى ثلاثة مجالات هي (مجال الموارد البشرية، مجال البيئة والموارد الطبيعية، مجال المنتج أو الخدمة)، ويمكن توضيح ذلك من خلال الجدول التالي:

جدول رقم (1) تقرير النشاط الاجتماعي حسب نموذج (Linowes)

مؤسسة تقرير النشاط الاجتماعي للمؤسسة	
أولاً: الأنشطة الخاصة بالأفراد	
المبالغ	المزايا:
**	البرامج التدريبية للعمال
**	تبرعات للمؤسسات التعليمية والعلمية
**	تكاليف معالجة زيادة معدل دوران العمال بسبب برنامج التشغيل
**	تكلفة مدرسة الحضانة الخاصة بالعاملين
XX	مجموع المزايا المتحققة بالعاملين
**	مطروحا منه الأضرار
**	تأجيل إضافة أجهزة الأمان في آلات التقطيع
XX	صافي المزايا أو الأضرار في الأنشطة الخاصة بالأفراد
ثانياً: الأنشطة الخاصة بالبيئة	
	المزايا:
**	تكلفة إستصلاح وإستزراع أراضي المخلفات الخاصة بالمؤسسة
**	تكلفة إضافة أجهزة الرقابة على التلوث
**	تكلفة إستبعاد المواد السامة من عمليات الإنتاج
XX	مجموع المزايا
**	مطروح منه الإضرار
**	التكلفة التي كان يجب تحملها لإعادة تشجير منطقة التعدين المستخدمة هذا العام
**	التكاليف المقدرة لتطهير مجرى النهر
XX	مجموع الأضرار
XX	صافي المزايا أو الأضرار في الأنشطة الخاصة بالبيئة
ثالثاً: الأنشطة الخاصة بالإنتاج	
	المزايا:
**	رواتب لجان الأمن للمنتج
**	تكلفة التحويلات على المنتج لرفع أمانة
XX	مجموع المزايا

**	مطروحا منه الإضرار
**	تكلفة جهاز الأمان الموصى بإستخدامه من قبل لجان الأمان ولكن لم يصف أو يستخدم في عملية أمان المنتج
XX	صافي العجز الإجتماعي لسنة + الرصيد المدور في 1/1
Xx	الصافي الكلي للأداء الإجتماعي للأنشطة في 12/31

المصدر: (بن العائش، 2018، ص ص 47-48)

- نموذج (Estes): وهو نموذج يتم فيه مقابلة المنافع الإجتماعية بالتكاليف الإجتماعية بهدف التوصل إلى صافي الفائض أو العجز الإجتماعي على مستوى المشروع ويرى رواد هذا الإتجاه بضرورة إعداد هذه التقارير بشكل دوري وينسجم مع القوائم المالية التي تعدها الوحدة الإقتصادية، ويمكن توضيح هذا النموذج من خلال الجدول التالي:

جدول (2): تقرير النشاط الإجتماعي حسب نموذج (Estes)

تقرير التأثير الإجتماعي لمؤسسة			
تقرير التأثير الإجتماعي عن السنة المنتهية في 12/31/....			
			المنافع الإجتماعية :
	**		السلع والخدمات التي تم توفيرها
			مدفوعات للعناصر الأخرى في المجتمع
		**	عمالة موظفة
		**	مدفوعات السلع وخدمات أخرى
		**	ضرائب مسددة
		**	تبرعات وإعانات
		**	توزيعات وفوائد مدفوعة
		**	قروض للغير ومدفوعات أخرى
	**		منافع إضافية مباشرة للعاملين
	**		خدمات ومعدات وتسهيلات ممنوحة للغير
	**		تحسينات للبيئة
	**		منافع أخرى
**			يطرح منه:
			التكاليف الإجتماعية
	**		سلع ومواد أولية تم الحصول عليها من المجتمع
	**		مبان ومعدات مشتراه
	**		عمل وخدمات مستخدمة
			تفرقة عنصرية
		**	في التعين (تميز خارجي)
		**	في التعين (تميز خارجي)

		**	في تحديد الوظائف والترقية (تعين داخلي)
		**	إصابات وأمراض العمل
	**	**	خدمات وتسهيلات مستخدمة
	**		أضرار البيئة
		**	تلوث المياه
		**	ضوضاء
		**	مخلفات تشويه لجمال البيئة
		**	أضرار أخرى للبيئة
		**	تكاليف أخرى
**	**		مجموع التكاليف الإجتماعية
**	**		الفائض (العجز) الإجتماعي للسنة + الفائض أو العجز في 1/1
**	**		الفائض المتراكم أو العجز المتراكم في 12/31

المصدر: حسين عبد الجليل آل غزوي، المشاكل المحاسبية المعاصرة، الأكاديمية العربية في الدنمارك كلية الإدارة والإقتصاد ص ص 25-26 على الخط

. <https://elibrary.medi.u.edu.my/books/MEDIU3006.pdf>

4-2-2 نماذج الإفصاح الخاصة : تستخدم هذه النماذج للإفصاح عن المسؤولية الإجتماعية وذلك لأنها تنص عن معلومات المسؤولية الإجتماعية ضمن قوائم وتقارير ملحقة مكمل للوائح المالية المنشورة ومن أهم هذه النماذج (قائمة الربح المعدل بأعباء الوفاء بالمسؤولية الإجتماعية، قائمة المركز المالي المعدل بتأثيرات المساهمات البيئية والإجتماعية، تقرير الأداء الإجتماعي متعدد الأبعاد ..إلخ).

خاتمة : بناءا لما تم عرضه في هذه الدراسة نخلص إلى النتائج التالية :

- إن المحاسبة عن المسؤولية الإجتماعية ماهي إلا مجموعة من المفاهيم والمقاييس والطرق الهدف منها قياس أنشطة الوحدة الإقتصادية ذات الطابع الإجتماعي ثم الإفصاح عنها في القوائم والتقارير المالية الختامية،
- عدم وجود مفهوم محدد لكل من التكلفة الإجتماعية والعائد الإجتماعي فضلا عن صعوبة القياس التي تكتنفها لكون الكثير من عناصرها لايمكن إخضاعها للقياس النقدي،
- هناك العديد من المشاكل التي تحول دون تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الإجتماعية في المؤسسة الإقتصادية، ولعل أهمها مشكلتي القياس والإفصاح عن الأداء الإجتماعي بسبب عدم وجود إطار عملي دولي متفق عليه لتطبيق هذا المفهوم.

- عدم وجود إتفاق حول على كيفية الإفصاح عن التكاليف والمنافع الإجتماعية فنجد عدة نماذج للتقارير والقوائم التي يمكن بواسطتها الإفصاح عن معلومات المحاسبة والتي يمكن قسمها الباحثين إلى قسمين نماذج الممارسة العملية للمحاسبة، ونماذج الفكر المحاسبي للمسؤولية الإجتماعية.

إنطلاقا مما سبق فإن هذه الدراسة توصي بما يلي :

- ضرورة دعم وتشجيع المؤسسات الإقتصادية نحو تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الإجتماعية،
- مطالبة المنظمات المهنية والهيئات والجمعيات العملية والمهنية المعنية بشؤون المحاسبة بوضع معايير مهنية متفق عليها دوليا فيما يتعلق بالتطبيق العملي للمحاسبة عن المسؤولية الإجتماعية خاصة فيما يتعلق بسألة البقياس والإفصاح عن الأداء الإجتماعي للمؤسسة الإقتصادية
- إجراء المزيد من البحوث والدراسات حول سبل تبني مفهوم المسؤولية الإجتماعية والمحاسبة عنها، بإعتبارها وسيلة فعالة في مساعدة المؤسسات على البقاء في ظل المنافسة المتزايدة.

الإحلات والهوامش :

- يوسف محمد جربوع. (2008). مدى تطبيق القياس والإفصاح عن المسؤولية الإجتماعية بالقوائم المالية في الشركات بقطاع غزة (دراسة إستكشافية لأراء المديرين الماليين ورؤساء أقسام - المحاسبة في الشركات المساهمة العامة في قطاع غزة فلسطين)، مجلة الجامعة الإسلامية (سلسلة الدراسات الإنسانية)، المجلد 15، العدد 01.
- أبوبكر مفتاح شابون. (2015). محاسبة المسؤولية الإجتماعية (دراسة تطبيقية لمعرفة مدى - إدراك وإهتمام الشركة الليبية للحديد والصلب بمدينة مصراتة- ليبيا لمفهوم المحاسبة عن المسؤولية الإجتماعية)، مجلة جامعة سبها، المجلد 14، العدد الأول.

- بن العائش فاطمة. (2018). مدى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الإجتماعية للمؤسسات، مجلة دفاتر إقتصادية الصادرة عن جامعة زيان عاشور الجلفة، الجزائر، العدد 17، المجلد 10.
- حامد أحمد أبو سمرة. (2009). معوقات الإفصاح عن المسؤولية الإجتماعية في تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية (من وجهة نظر مدقيقي الحسابات وإدارة الشركات)، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية غزة، 2009.

- حسين عبد الجليل آل غزوي، المشاكل المحاسبية المعاصرة، الأكاديمية العربية في الدنمارك كلية الإدارة والإقتصاد ص ص

25-26 على الخط <https://elibrary.mediun.edu.my/books/MEDIU3006.pdf>.

- سليمان عبد الله بن محمد الزامل. (2010). مستوى الإفصاح عن عناصر المسؤولية الإجتماعية للشركات الصناعية المساهمة السعودية، رسالة ماجستير في المحاسبة، جامعة أم القرى، السعودية.

- طه أحمد حسين أردني. (2008). الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية إنموذج مقترح، مجلة تنمية الرافدين المجلد 17، العدد 21، 2008.
- علي السويح، سليمان علي النعاس. (2017). مدى إدراك أهمية محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المصارف التجارية الليبية، مجلة دراسات الاقتصاد والأعمال، المجلد 05، عدد خاص، 2017.
- فهد راعي الفحما. (2012). مدى التزام الشركات المساهمة العامة الكويتية بالإفصاح عن بنود محاسبة المسؤولية الاجتماعية، مذكرة ماجستير في المحاسبة، جامعة الشرق الأوسط..
- محمد المعتز المجتبي إبراهيم، رانية نور الدين عثمان محمد. (2016). أثر القياس والإفصاح المحاسبي على فعالية وجود التقارير المالية (دراسة ميدانية للشركات السودانية للإتصالات المحدودة سوداتل)، مجلة أمارباك، المجلد 07، العدد 21.
- محمد سالم اللولو. (2009). مدى إمكانية تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من قبل شركات المساهمة العامة (دراسة تطبيقية على شركات المساهمة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية)، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية غزة، فلسطين، 2009.
- مهند جعفر حسين حبيب، محمد موسى عباس. (2007). دور المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في القياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية (دراسة ميدانية على شركتي إسمنت عطبرة وأسمنت السلام)، مجلة الحامعة الإسلامية، المجلد 15، العدد الأول.
- نزاري، سبرينة مانع. (2019). المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية (مفاهيم ونماذج)، مجلة أفاق للعلوم - القسم الإقتصادي - الصادرة عن جامعة زيان عاشور الجلفة الجزائر، العدد 16، المجلد 04.