

مدى تطبيق القياس و الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

The extent to which accounting measurement and disclosure is applied to corporate social responsibility

بن العايش فاطمة

أستاذة مساعدة

جامعة باجي مختار - عنابة -

benlaicheassia@yahoo.fr

تاريخ الاستلام: 2018 /04/ 26 تاريخ القبول: 2018 /12/06 تاريخ النشر: 2018/12/ 12

ملخص:

تناول هذه المقالة دراسة مدى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، وتأتي أهمية البحث من الحاجة الماسة إلى ضرورة اعتراف الوحدات الاقتصادية بمسئوليتها الاجتماعية وتقيدها بالإفصاح عن ذلك بشكل مفصل. ولغرض الوقوف على ذلك سيحاول البحث بيان كيفية القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للوحدات الاقتصادية من خلال قياس التكاليف والعوائد الاجتماعية، ومن ثم إيجاد نماذج للإفصاح المحاسبي عن مختلف الأنشطة الاجتماعية التي تقوم بها هذه المؤسسات تجاه مختلف الأطراف ذات المصالح من: العاملين، البيئة، المجتمع، العملاء وتطوير المنتج،... بطريقة مدججة ضمن قوائمها المالية السنوية أو بطريقة منفصلة ضمن تقارير المسؤولية الاجتماعية السنوية.

وقد خلص البحث إلى أن المؤسسات في عالم اليوم يجب عليها أن تعوض في أعماقها، وأن تسعى نحو الإبداع في تبنيها من خلال القياس المحاسبي لمسئوليتها الاجتماعية والإفصاح عنها بشكل مفصل وشامل.

كلمات مفتاحية: المسؤولية الاجتماعية، القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية، الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية.

تصنيف JEL: XN1, XN2.

Abstract:

This article examines the extent to which accounting measurement and disclosure of corporate social responsibility are applied. The importance of the research stems from the urgent need for the economic units to recognize their social responsibility and restrict them to disclose this in detail.

In order to identify this, the research will attempt to show how accounting is measured on the social responsibility of the economic units by measuring the social costs and benefits and thus finding models for the accounting disclosure of the various social activities carried out by these enterprises towards the various parties with interests: employees, environment, Customers and product development ...in a manner that is consolidated into their annual financial statements or separately in the annual social responsibility reports.

The research concluded that enterprises in today's world must sink deep into their depths and strive to innovate in adopting them through the accounting measurement of their social responsibility and their detailed and comprehensive disclosure.

Keywords: social responsibility, accounting measurement of social responsibility, accounting disclosure of social responsibility.

JEL Classification: XN2, XN1

1. مقدمة:

يلقى تأثير المؤسسات على المجتمع اهتماما عالميا وتزايد تطلعات المستهلكين والموظفين والمستثمرين وشركاء الأعمال التجارية والمجتمعات المحلية فيما يتعلق بدور الأعمال التجارية في المجتمع ويجري حاليا وضع مبادئ توجيهية ومدونات وقواعد لتنظيم سلوك المؤسسات. كما تطالب الحكومات والمنظمات غير الحكومية والمجتمعات المحلية بالمزيد من الشفافية والمساءلة على ألا يقتصر ذلك على العمليات التجارية اليومية التي تضطلع بها المؤسسات وأن تشمل كيفية تأثير تلك العمليات على المجتمع، ومع ظهور الفوائد المالية والمحاسبية الأخيرة وما لها من تأثير على أسواق رأس المال، أصبحت هذه الشواغل أكثر إلحاحا من ذي قبل.

ففي ضوء المشاكل الاجتماعية المتفاقمة والتي جاءت متزامنة مع التطور العلمي و التكنولوجيا أصبح من الضروري البحث عن الحلول العلمية لهذه المشاكل من جهة و الاعتراف بالمسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال من جهة أخرى، الأمر الذي يتطلب تطوير النظرة نحو منظمات الأعمال وعدم حصر نشاطها بالجانب الإقتصادي فقط بل التفكير بما يمكن أن تؤديه اتجاه المشاكل الاجتماعية باعتبار أن لهذه المنظمات التزامات إضافة لحقوقها اتجاه المجتمع الذي يوفر لها متطلبات البيئة الإقتصادية الصحيحة. لذا لا بد من التأكيد على العلاقة المتينة بين المحاسبة كوظيفة إجتماعية والبيئة التي تعمل ضمنها لاسيما في ضوء مجتمعاتها المعاصرة حيث لم تقف المحاسبة عند الأهداف الأساسية لها و المتمثلة في القياس والاتصال بل تعدتها إلى تحقيق أهداف أخرى تخدم المجتمع وتحافظ على سلامة البيئة المناسبة للنشاط الإقتصادي.

لذا وجب على المؤسسات أن تساهم في تحقيق رفاهية المجتمع عن طريق تحسين الظروف البيئية والحد من الآثار السلبية التي يسببها نشاطها للبيئة المحيطة عن طريق تقليص التلوث وتحقيق التنمية الإقتصادية، كما أن رعاية شؤون العاملين وتحقيق الرفاهية الإجتماعية لهم والاستقرار النفسي سيخلق عندهم الثقة وحسن الانتماء للمؤسسة، فيجعلهم أكثر إنتاجية من خلال قدراتهم الفنية و الإنتاجية وتوفير الأمن الصناعي لهم، الأمر الذي يوضح مدى الحاجة إلى أن تكون قرارات المؤسسات مؤطرة بإطار أخلاقي يحد من الآثار السلبية التي تؤثر في حياة المجتمع العاملة، إذ زاد تطلع هذا الأخير إلى مساهمة هذه المؤسسات في زيادة رفاهيته والقيام بأنشطة إجتماعية كثيرة اتجاه مختلف فئاته تساهم في تطوره وازدهاره ،كل هذا تحت عنوان " المسؤولية الإجتماعية للمؤسسات "، فقد فرضت مسألة المسؤولية الإجتماعية نفسها عنوة مؤخرا في محيط العلاقات الإقتصادية سواء الوطنية منها أو الدولية،وبدأ المفهوم يلفت أنظار الباحثين بالجامعات ودوائر البحث العلمي والمنظمات المهنية بالخارج بل شارك القضاء الأمريكي في هذا المجال بما أصدره من أحكام ذات مغزى ودلالة حول أهمية الوفاء من قبل منظمات الأعمال بمسؤولياتها الإجتماعية.

استنادا إلى ما تقدم فقد توجه البحث نحو تبيان مدى قياس وإفصاح المؤسسات محاسبيا عن مسؤولياتها الإجتماعية، حيث أن التطورات الإقتصادية المتسارعة باتت تلزم المحيط المحاسبي بضرورة تعديل النموذج الإقتصادي التقليدي المبني على فلسفة تعظيم الربحية الفردية ليضم أبعاد إجتماعية تمثل الفيصل في جدوى قيام تلك المؤسسات.

1.1 إشكالية البحث:

يعتبر التوسع في القياس و الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الإجتماعية للمؤسسات أحدث مراحل التطور المحاسبي، وقد نشأ هذا التطور الحديث نتيجة للزيادة المضطرد في حجم وقدرات المؤسسات التي لها تأثيرات مالية وإقتصادية وإجتماعية واسعة النطاق، مما أدى إلى الاهتمام بها من قبل المنظمات و الجمعيات المحاسبية والمهنية والجهات الأكاديمية على المستوى الوطني

والدولي. هنا تظهر معالم الإشكالية التي نعالجها في التساؤل الجوهرى التالي: "كيف يكون القياس و الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات؟"

2.1 أسئلة البحث:

لمعالجة وتحليل هذه الإشكالية وتكوين إطار نظري وفكري طرح مجموعة من التساؤلات الفرعية تساعد في الإلمام بمجثيات التساؤل المطروح تتمثل في:

1. كيف تتم عملية القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات؟

2. ما هي نماذج الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات؟

3.1 فرضيات البحث:

حتى يمكن الإجابة على الإشكالية الرئيسية والأسئلة الفرعية المنبثقة عنها، تم وضع الفرضية التالية:

"تقوم المؤسسات بالقياس والإفصاح المحاسبي عن مسؤوليتها الاجتماعية".

2. مدخل إلى المسؤولية الاجتماعية:

1.2 تعريف المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات:

أ. التعاريف الأكاديمية: بالنسبة للدراسات الأكاديمية، فقد عرف "بيتر دروكر" Peter Drucker المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات أنها "التزام منظمة الأعمال تجاه المجتمع الذي تعمل فيه"، وقد عرفها بشكل غير مباشر الإقتصادي الليبرالي "ميلتون فريدمان" Milton Friedman سنة 1970 في مقال صدر بجريدة نيويورك "تايمز" على أنها "استعمال المؤسسة لمواردها والقيام بأنشطة موجهة لتعظيم أرباحها شريطة أن تحترم قواعد اللعبة أي بالاعتماد على التنافس الحر في السوق دون اللجوء إلى الطرق المغشوشة وعلى التحايل". ومن وجهة نظر أخرى والتي يعد من أبرز أنصارها ومؤيديها رجل الإقتصاد المعروف "بول ساميو لسن Paul Samuelson" الذي يرى "أن مفهوم المسؤولية الاجتماعية يمثل البعدين الإقتصادي والإجتماعي معا، كما يشير إلى أن المؤسسات الإقتصادية في عالم اليوم يجب ألا تكتفي بالارتباط بالمسؤولية الاجتماعية، بل يجب أن تعوض في أعماقها، وأن تسعى نحو الإبداع في تبنيها. إذ أن إبداعها في هذا المجال من شأنه أن يحقق للمنظمة أرباحا على المدى الطويل، ويعزز مركزها لدى أصحاب المصالح، كما يساعدها على تجنب الضغوط الحكومية بشكل كبير". ويرى "كيث دافيس Keith Davis" المسؤولية الاجتماعية أنها: "تتمثل في تحقيق التوازن بين الأهداف الإجتماعية والأهداف الإقتصادية وذلك من خلال مواجهة التحديات الإجتماعية المختلفة".

أما الباحث "كارول Caroll" فقد أعطى تعريفا للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات معتبرا إياها "ما يتوقعه المجتمع من المنظمات في الناحية الإقتصادية، التشريعية، الأخلاقية والتقديرية".

1. وأخيرا عرفها الأكاديمي الفرنسي المختص في مجالات علاقة المؤسسة الإقتصادية بالتنمية المستدامة "كريستيان برودهاق Christien Brodhag" على أنها "الأخذ بعين الاعتبار بصفة طوعية الاهتمامات الإجتماعية والبيئية من طرف المؤسسات أثناء أدائها لأنشطتها التجارية، وكذلك في علاقاتها مع أصحاب المصالح، فالمسؤولية الإجتماعية لا تعني فقط المطابقة لكل ما هو التزمات قانونية سارية المفعول ولكن أيضا الذهاب إلى ما هو أبعد من ذلك ويكون بالاستثمار في الرأسمال البشري وفي البيئة وفي العلاقات بين أصحاب المصالح.

ب. تعريف المنظمات والهيئات الدولية: أما التعاريف المقدمة من طرف المنظمات والهيئات الدولية، فيمكن تقديم جملة منها وهي كما يلي:

➤ تعريف المرصد الفرنسي للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات "ORSE": المسؤولية الاجتماعية هي "تجنيد كل طاقات المؤسسة كي تساهم بشكل ايجابي إلى جانب كل الفاعلين العموميين في التنمية المستدامة ويكون ذلك بإدماج الأبعاد الاقتصادية والاجتماعية والبيئية في أنشطتهم وهذا حتى تصبح متوائمة مع أهداف التنمية المستدامة".

➤ تعريف الاتحاد الأوروبي "Commission Européenne": المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات هي "الطريقة التي يجب أن تعمل بها الشركات والمؤسسات لدمج الاهتمامات والقضايا الاجتماعية والبيئية والاقتصادية في صنع القرار واستراتيجيات وسياسات وقيم وثقافة الشركة والعمليات والأنشطة داخل الشركة وبشفافية ومحاسبة ليم تطبيق أحسن الممارسات، وتعمل على تطبيق القوانين والتعليمات التي لها علاقة بمكافحة الفساد والرشوة، وتلتزم بالحفاظ على الصحة والسلامة وحماية البيئة وحقوق الإنسان والعمال".

وفي دراسة قام بها مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية، فقد قدمت مجموعة من التعاريف للمسؤولية الاجتماعية للشركات قدمتها هيئات ومنظمات دولية يمكن عرض البعض منها كما يلي:

➤ تعريف مجلس الأعمال العالمي للتنمية المستدامة: المسؤولية الاجتماعية هي "الالتزام المستمر من قبل شركات الأعمال بالتصرف أخلاقيا والمساهمة في تحقيق التنمية الاقتصادية والعمل على تحسين نوعية الظروف المعيشية للقوى العاملة وعلاقاتهم والمجتمع المحلي والمجتمع ككل".

➤ تعريف المنتدى الدولي لقادة الأعمال: تعني المسؤولية الاجتماعية للشركات "ممارسات الأعمال التجارية المتسمة بالانفتاح والشفافية والقائمة على مبادئ أخلاقية واحترام الموظفين والمجتمع والبيئة. وصممت تلك المسؤولية الاجتماعية لإتاحة قيمة مستدامة للمجتمع عامّة، إضافة إلى المساهمين"²

➤ تعريف معهد الأمم المتحدة لبحوث التنمية الاجتماعية: المسؤولية الاجتماعية هي السلوك الأخلاقي لشركة ما تجاه المجتمع وتشمل سلوك الإدارة المسؤول في تعاملها مع الأطراف المعنية التي لها مصلحة شرعية في مؤسسة الأعمال وليس مجرد حاملها الأساسي"³

➤ تعريف الغرفة التجارية الدولية: تعرف المسؤولية الاجتماعية على أنها "جميع المحاولات التي تساهم في تطور الشركات لتحقيق تنمية ذات اعتبارات أخلاقية واجتماعية وبالتالي فإن المسؤولية الاجتماعية تعتمد على المبادرات الحسنة من الشركات دون وجود إجراءات ملزمة قانونيا وبذلك فالمسؤولية الاجتماعية تتحقق من خلال التعليم والإقناع"⁴

➤ تعريف البنك الدولي: المسؤولية الاجتماعية هي "التزام أصحاب النشاطات التجارية بالإسهام في التنمية المستدامة من خلال العمل مع المجتمع المحلي بهدف تحسين مستوى معيشة الناس بأسلوب يخدم الإقتصاد ويخدم التنمية في آن واحد"⁵

من دراسة التعاريف الأكاديمية للمسؤولية الاجتماعية للشركات يلاحظ أن الذي يميزها هو أنها حاولت كلها إعطاء إطار عام يمكن للمؤسسات الاقتصادية أن تستنبط منه توجهها وتحدد على أساسها أهدافها الإستراتيجية التي تسمح لها بتبني المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات. إن هذه الملاحظة سارية المفعول على كل التعاريف قديمها وحديثها.

أما بالنسبة للتعاريف المقدمة من طرف المنظمات والهيئات، فيلاحظ فيها ثلاثة أمور وهي:

✓ أنه لا يوجد نقاط توافق بينها، أي أن كل منها يركز على موضوع لم يتناوله تعريف آخر؛

- ✓ أن معظمها يركز على مسألة الحد الأدنى وهو الذهاب إلى أبعد مما تفرضه القوانين والتشريعات؛
 - ✓ أن معظم المنظمات والهيئات تعرف المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات وفق ما يلي رغبة أصحاب المصالح الفاعلين.
- 2.2 أهمية تبني المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات⁶**

أ. بالنسبة للمجتمع:

- ✓ الاستقرار الاجتماعي نتيجة لتوفر نوع من العدالة وسيادة مبدأ تكافؤ الفرص وهو جوهر المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة؛
- ✓ تحسين نوعية الخدمات المقدمة للمجتمع. ازدياد الوعي بأهمية الاندماج التام بين المؤسسات ومختلف الفئات ذات المصالح؛
- ✓ الارتقاء بالتنمية انطلاقاً من زيادة التقشف والوعي الاجتماعي على مستوى الأفراد وهذا يساهم بالاستقرار السياسي والشعور بالعدالة الاجتماعية.

ب. بالنسبة للدولة:

- ✓ تخفيف الأعباء التي تتحملها الدولة في سبيل أداء مهماتها وخدماتها الصحية والتعليمية والثقافية و الاجتماعية الأخرى.
- ✓ يؤدي الالتزام بالمسؤولية الاجتماعية إلى تعظيم عوائد الدولة بسبب وعي المؤسسات بأهمية المساهمة العادلة والصحيحة في تحمل التكاليف الاجتماعية.
- ✓ المساهمة في التطور التكنولوجي والقضاء على البطالة وغيرها من المجالات التي تجد الدولة الحديثة نفسها غير قادرة على القيام بأعبائها جميعاً بعيداً عن تحمل المؤسسات الإقتصادية الخاصة بدورها في هذا الإطار.

ت. بالنسبة للمؤسسة الإقتصادية:

- ✓ تحقيق توازن بين مصلحة المساهمين ومصالح الفئات الأخرى، وهذا بدوره يخلق نوعاً من الإنصاف والعدالة و الرضا لأفراد المجتمع.
- ✓ تحقيق الكفاءة الإقتصادية للمؤسسة ولن يكون ذلك بمعزل عن التأثيرات الاجتماعية السائدة في المجتمع.
- ✓ إن المجتمع من خلال عناصره وفئاته المختلفة يعتبر صاحب الفضل الأول في نجاح المؤسسة وتحقيقها للأرباح، فلا أقل من مراعاة عدالة الاهتمام بهذه العناصر والفئات ليستمر للمؤسسة نجاحها وتحافظ على تحقيق أرباحها.
- ✓ تعظم الأرباح في الأجل القصير واستمرار هذه الأرباح في التطور بمعدلات مناسبة، مما يسمح بتحسين سمعة المؤسسة في الأجل الطويل، وهذا بدوره يؤدي إلى توطيد العلاقات مع مختلف الأطراف.
- ✓ استفادة العمال من الأرباح التي تحققها المؤسسة، مما يحقق لهم الرقي والرفاهية باعتبارهم عنصراً ساعداً في تحقيق هذه الأرباح. استمرار المصالح الخارجيين في التعامل مع المؤسسة، ذلك أنها توفر لهم الشعور بالأمن والأمان والسلامة، والذي يحقق ذلك هو إمداد هؤلاء بالمعلومات الصحيحة والدقيقة.

3. القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات:

برزت أهمية القياس المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية، كأحد أهم المواضيع المعاصرة في الوقت الراهن، والتي تُعنى بعملية اختيار إجراءات قياس الأداء الاجتماعي للمؤسسات والإفصاح عن معلومات تفيد في تقييم ذلك الأداء.

1.3 تعريف القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية: هو ناتج منطقي عن المسؤولية الاجتماعية للوحدات الإقتصادية لمعرفة مدى التكاليف (التضحيات) التي تتحملها المؤسسة نتيجة ممارستها لأنشطتها الاجتماعية والتي تؤثر على المجتمع. وقد عُرف القياس المحاسبي للأداء الاجتماعي بأنه: عملية اختيار متغيرات ومقاييس وإجراءات لتحديد وقياس صافي المساهمة

الإجتماعية للفترة، والتي تشمل العناصر الخارجية للمؤسسة بالإضافة إلى العناصر الداخلية والتي لها تأثير على جميع قطاعات المجتمع وإيصال هذه المعلومات للأطراف المستفيدة لاتخاذ القرارات الاستثمارية الرشيدة.

وبصورة عامة، فإن قياس المسؤولية الاجتماعية لأي مؤسسة ينطوي على مفهوم (فكرة العقد الاجتماعي)، حيث تقوم بإنتاج السلع والخدمات التي يرغب بها المجتمع والقيام بنشر المنافع على أفراد المجتمع⁷

2.3 قياس التكاليف الاجتماعية:

أ. مفهوم التكاليف الاجتماعية: تعبر عن تكاليف الاختلال الوظيفي الناشئة عن السلوك السلبي للعاملين، نتيجة عدم توفير ظروف عمل مناسبة و ما تنفقه المؤسسة لتحسين تلك الظروف، و تتمثل في التكاليف المتخفية التي لا تظهر كمجموعة متميزة وحدها ضمن حسابات التكاليف أو حسابات النتيجة. وبعبارة أخرى تمثل التكلفة الاجتماعية ما ينفق (أو ما ينبغي إنفاقه) لإزالة الضرر الناتج عن مزاوله المؤسسة لنشاطها مثل التلوث.

وتنقسم التكاليف الاجتماعية بصورة عامة إلى قسمين هما:

• **التكاليف الاجتماعية المباشرة من وجهة نظر المؤسسة:** تتمثل في التضحيات الاقتصادية التي تتحملها المؤسسة نتيجة قيامها إجباريا أو اختياريا بتنفيذ بعض الأنشطة الاجتماعية والتي لا يتطلبها نشاطها الخاص ولا تعود بمنفعة مباشرة على المؤسسة.

• **التكاليف الاجتماعية غير المباشرة من وجهة نظر المجتمع :** تتمثل في قيمة ما يتحمله المجتمع من أضرار أو تضحيات نتيجة ممارسة المؤسسة لنشاطها الخاص، مثل تلوث الهواء، والمياه، والنفايات التي تنتج من المؤسسة من نشاطها الخاص، حيث تعتبر هذه تكاليف إجتماعية يتحملها المجتمع.

ب. مؤشرات قياس التكاليف الاجتماعية:

• **مؤشر الأداء الاجتماعي للعاملين بالمؤسسة :** ويشمل جميع تكاليف الأداء بخلاف الأجر الأساسي الذي تقدمه المؤسسة للعاملين فيها بغض النظر عن مواقعهم التنظيمية أو طبيعة أعمالهم وتقوم المؤسسة بالالتزام بتوفير كافة العوامل اللازمة لخلق وتعميق حالة الولاء وانتماء العاملين كالاتمام بحالتهم الصحية وتدريبهم وتحسين وضعهم الثقافي والاهتمام بمستقبلهم عند انتهاء فترة خدماتهم وما إلى ذلك

8

• **مؤشر الأداء الاجتماعي للمجتمع:** يتضمن كافة تكاليف الأداء التي تهدف إلى إسهامات المؤسسة في خدمة المجتمع مشتملة بذلك على التبرعات والمساهمات للمؤسسات التعليمية والثقافية والرياضية والخيرية ثم تكاليف الإسهامات في برامج التعليم والتدريب الاجتماعي ومشاريع التوعية الاجتماعية.

ولقياس العمليات المرتبطة بمجال الأداء الاجتماعي للمجتمع نميز بين مجموعتين، **تتعلق الأولى** بمساهمة المنظمة في حل المشاكل الاجتماعية بطريقة مباشرة من خلال قيامها بعمليات اجتماعية معينة كتوظيف عمالة زائدة وتوظيف المعوقين والمساهمة في توفير مراكز لرعاية الطفولة والمسنين، أما **المجموعة الثانية** فتتعلق بمساهمة المنظمة في حل المشاكل الاجتماعية بطريقة غير مباشرة، وذلك من خلال تدعيم الأنشطة المؤدية لها ومثال ذلك تدعيم البرامج التي تعدها المنظمات العلمية والهيئات التي تراعي الشؤون الصحية والثقافية والرياضية والمنظمات الخيرية المختصة برعاية شؤون غير القادرين على الكسب. وتُجدر الإشارة هنا إلى أن هذه العمليات تدرج ضمن مجال المسؤولية الاجتماعية الاختيارية، تدرك المنظمة أنها مرغوبة إجتماعيا أو تدرك أن القيام بها يجعلها رائدا في مجال الأداء الاجتماعي.

• **مؤشر الأداء الاجتماعي لتطوير الإنتاج:** تشمل كافة تكاليف الأداء التي تنصب في خدمة المستهلكين حيث تتضمن تكاليف الرقابة على جودة الإنتاج وتكاليف البحث والتطوير ثم تكاليف ضمانات المتابعة ما بعد البيع وتدريب وتطوير العاملين وغيرها من الخدمات التي تحقق حالة الرضا عن المنافع المتأتية من المنتجات والخدمات المقدمة إلى المستهلكين.⁹

• **مؤشر الأداء الاجتماعي لحماية البيئة:** يشمل كافة تكاليف الأداء الاجتماعي المضحى بها لحماية أفراد المجتمع المحيط الذي تعمل المؤسسة داخل نطاقه الجغرافي حيث تحاول جاهدة رد الأضرار عن البيئة المحيطة والمتولدة من أنشطتها الصناعية، وهذه تشمل على تكاليف حماية تلوث الهواء والبيئة البحرية والمزروعات والأعشاب الطبيعية وتلوث المياه.

وقد قدمت منظمة بيئية في اليابان في عام 2000 تقريراً جاء فيه التكاليف البيئية التي تعبر عن محاولة لقياس الأداء البيئي للمنظمة، وتنقسم إلى أربعة عناصر أساسية هي:

- حجم الاستثمارات الخاصة بالبيئة والنفقات البيئية: ويقصد به مجموع الأموال التي يتم استثمارها لتحسين أنواع المنتجات لتتوافق مع المتطلبات البيئية العالمية، وكذلك النفقات التي تصرف على أمور متعلقة بالبيئة؛

- تكاليف البحث والتطوير: وتشمل التكاليف الخاصة ببحوث تحسين المنتجات لتتلاءم مع المتطلبات البيئية؛

- تكاليف تشمل تقييم الأضرار الصحية وأضرار المياه والمنتجات الزراعية والثروة السمكية والتربة الناتجة عن التخلص من المواد الملوثة التي تنتجها أنشطة المنشآت المختلفة؛

- تكاليف متعلقة بحماية البيئة، وقد يطلق عليها أيضاً تكاليف الوقاية البيئية: والمقصود بها تكاليف التحكم أو منع الحوادث الخاصة بالآثار البيئية التي لها تأثير على البيئة، نتيجة أنشطة المنظمة والنشاطات الإنسانية الأخرى، وذلك للحفاظ على وضع أفضل للبيئة، وإزالة الآثار وتصحيح الدمار الذي حدث.

تجدر الإشارة إلى أن الممارسات الاجتماعية والبيئية لأي منظمة أعمال لا يمكن تقييمها والحكم عليها بنظرة مجردة بمعزل عن تكاليف الأضرار التي يتحملها المجتمع نتيجة للآثار السلبية للنشاط الاقتصادي لتلك الوحدة، وبذلك ينبغي إجراء الموازنة بين ما تقدمه تلك الوحدة من أداء اجتماعي لكافة الأطراف ذات العلاقة من جانب، وما لها من آثار سلبية ضارة بالبيئة المحيطة والمجتمع ككل من جانب آخر¹⁰. في خضم هذا السياق فإن المشكلة الأساسية التي تعيق عملية الموازنة هي كيفية إخضاع تكاليف تلك الأضرار الاجتماعية للقياس الكمي، أي كيفية تحويل بعض هذه التكاليف من أضرار معنوية إلى خسائر على شكل قيم نقدية لأغراض القياس الكمي. فبعض الأضرار التي يتحملها المجتمع مثل الضوضاء أو تلوث البيئة قد تنعكس بشكل أو بآخر على زيادة تكاليف العلاج للأمراض ذات العلاقة بهذا التلوث، والذي تتحمله الوحدات الصحية أو أفراد المجتمع، إلا أنه يبقى من الصعب قياس بشكل مباشر ودقيق لحجم تلك الآثار¹¹.

3.3 قياس العوائد الاجتماعية:

أ. **مفهوم العوائد الاجتماعية:** هي تلك المزايا أو المردود الذي يحصل عليه المجتمع نتيجة قيام المؤسسة بأنشطتها الاقتصادية والاجتماعية من خلال وفائها بالتزاماتها اتجاه كل من العاملين لديها والمنتفعين من السلع والخدمات المنتجة من قبلها والبيئة المحيطة بها والمجتمع بشكل عام.¹² كما أن المنافع الاجتماعية تعتبر تكاليف تتكبدها المؤسسات في سبيل تحقيق الأهداف الاجتماعية، ومن وجهة نظر المجتمع هي منافع اجتماعية مكتسبة نتيجة لوفاء تلك المؤسسات بالتزاماتها¹³.

ب. مؤشرات قياس العوائد الإجتماعية:

تقيس مؤشرات قياس الأداء الإجتماعي فعالية مختلف الأنشطة الإجتماعية التي تؤديها المؤسسات من خلال مجالات المسؤولية الإجتماعية ومقارنة هذه المؤشرات الكمية لسنوات عديدة للوقوف عند تطورها ومدى تعاملها مع الأداء الإجتماعي المطلوب للمؤسسة. وهنا نستطيع تحديد بعض هذه النسب والمؤشرات على سبيل المثال لا الحصر:

➤ قياس مكافأة القوى العاملة من خلال الأجور والمزايا المدفوعة للوقوف عند مدى العناية بهم في مختلف المجالات الإجتماعية: وتحسب من خلال الآتي:

مقياس مدى مكافأة العمال = الأجور المدفوعة + المزايا الممنوحة / متوسط الأجر للعامل * عدد العمال

➤ قياس مدى مساهمة المؤسسة في حل بعض المشاكل الإجتماعية كالإسكان وتوفير وسائل المواصلات : وتحسب كالتالي:

مساهمة المؤسسة = عدد الأفراد المشمولين بالسكن أو النقل. الخ / عدد العمال

➤ قياس مدى مساهمة المؤسسة في الجوانب الفنية للعاملين فيها : وتحسب من خلال الآتي:

مساهمة المؤسسة في التطوير الفني = تكلفة المساهمة في نفقات التدريب والتطوير / إجمالي الأجور المدفوعة للعاملين.

➤ قياس مدى مساهمة المؤسسة في تحقيق الرفاهية الإجتماعية والثقافية للبيئة المحيطة والمجتمع بشكل عام في المنطقة : وتحسب من خلال الآتي:

مساهمة المؤسسة = تكاليف المساهمة في بناء المدارس والمستشفيات والأندية الإجتماعية / إجمالي التكاليف الإجتماعية في مجال البيئة المحيطة.

➤ قياس مدى مساهمة المؤسسة في أبحاث منع التلوث والضوضاء وتجميل المنطقة وتحسب من خلال الآتي:

مساهمة المؤسسة = إجمالي ميزانية أبحاث منع التلوث أو الضوضاء أو تجميل المنطقة / إجمالي ميزانية الأبحاث.

➤ قياس مدى مساهمة المؤسسة في توفير الأمن الصناعي للعاملين وتحسب من خلال الآتي:

مساهمة المؤسسة = عدد الحوادث التي تقع / عدد ساعات العمل الفعلية.

➤ قياس مدى مساهمة المؤسسة في استقرار العمل في محيطها : وتحسب من خلال الآتي:

معدل دوران العاملين = عدد العاملين تاركي الخدمة / إجمالي عدد العاملين.

➤ قياس مدى مساهمة المؤسسة في تكاليف البنى التحتية في المنطقة المحيطة : وتحسب من خلال الآتي:

مساهمة المؤسسة = تكلفة المساهمة للمؤسسة المعنية / إجمالي تكاليف مساهمة المؤسسات في المنطقة.

➤ قياس مدى استغلال المؤسسة للموارد الاقتصادية المتاحة في المنطقة : وتحسب من خلال الآتي:

مساهمة المؤسسة = تكاليف عناصر الإنتاج من داخل المنطقة / تكاليف عناصر الإنتاج من خارج المنطقة أو الكلية.

➤ قياس مدى مساهمة المؤسسة في الدراسات والأبحاث التطويرية للمنتج : وتحسب من خلال الآتي:

مساهمة المؤسسة = تكاليف الأبحاث والدراسات التطويرية للمنتج / تكاليف الإنتاج الإجمالية¹⁴.

4. الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات:

انعكس الاعتراف بالمسؤولية الاجتماعية للوحدة الاقتصادية على اهتمام المحاسبة بهذا الموضوع الحديث نسبياً، والتي تبلورت في المطالبة المتزايدة من جانب الهيئات المحاسبية العلمية والمهنية بقيام الوحدات الاقتصادية بالإفصاح عن المعلومات الاجتماعية، كما ظهرت دراسات محاسبية عديدة تؤكد على أهمية هذا الاتجاه.

1.4 مفهوم الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات:

يمكن القول أن الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية هو العملية التي بواسطتها تستطيع المؤسسة التواصل مع المجتمع من خلال إظهار كل التأثيرات الاجتماعية والبيئية سواء بالنسبة لذوي المصالح أو للمجتمع ككل. كما يمكن القول أن الإفصاح الاجتماعي ينطوي على كل التقارير التي تم المقدمة من طرف المؤسسات حول الجوانب الاجتماعية لنشاط المؤسسة بعيداً عن الأرباح، وهي التقارير التي تم المساهمين والدائنين وحتى الموظفين¹⁵. فإفصاح المحاسبي عن الأداء الاجتماعي هو الطريقة التي بموجبها تستطيع المؤسسة إعلام المجتمع بأطرافه المختلفة عن نشاطاتها المختلفة ذات المضامين الاجتماعية وتعتبر القوائم المالية أو التقارير الملحق بها أداة لتحقيق ذلك. إذن فالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات هو محاولة للإبلاغ عن كل النشاطات الاجتماعية في المؤسسة.

2.4 أساليب الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات:

لقيت أساليب الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالنشاط الاجتماعي للوحدة تشجيع المنظمات والجمعيات والمحاسبين الذين يعترفون بأن القوائم المالية الحالية غير كافية للإفصاح عن الأداء الاجتماعي، لذلك أوصت بتشجيع تضمين القوائم المالية المنشورة مثلاً هذه المعلومات¹⁶. ومن بين الأساليب المقترحة للإفصاح عن الأنشطة الاجتماعية ما يلي:

- أسلوب عرض النشاطات الاجتماعية في تقرير منفصل عن التقارير المالية: ويتضمن المبالغ التي أنفقت على كل نشاط من الأنشطة الاجتماعية، ويعرض متزامناً مع القوائم المالية ولا يتضمن المنافع التي حققتها تلك النشاطات؛

- أسلوب عرض النشاطات الاجتماعية ضمن القوائم المالية دون الاعتماد على تحليل التكاليف والمنافع من هذه الأنشطة: ويتخذ هذا التقرير شكل وصفي لا يحتوي على قيم مالية، ومن ثم تبويب النشاطات الاجتماعية في هذا الأسلوب إلى أربع مجموعات: العاملين أو الموارد البشرية، البيئة، المجتمع والمستهلكين؛

- أسلوب عرض النشاطات الاجتماعية ضمن القوائم المالية مع إظهار جميع المبالغ التي أنفقت على كل نشاط: ويعتمد هذا الأسلوب على الإفصاح عن المعلومات الكمية والنشاطات المنجزة وعن قياس المنفعة من هذه النشاطات بما يتناسب مع قيمة ما أنفق.

- أسلوب عرض النشاطات الاجتماعية بشكل منفصل عن القوائم المالية متضمنة تكاليف ومنافع الأنشطة الاجتماعية: ويطلق عليها اسم قائمة التأثير الاجتماعي، وفيها يتم الإفصاح عن المنافع والتكاليف وصافي العجز أو الفائض الاجتماعي الذي تحقق للمجتمع¹⁷.

3.4 نماذج الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات:

على الرغم من الاهتمام المتزايد بالإفصاح عن الأداء الاجتماعي للوحدات الاقتصادية، فإنه لا يوجد اتفاق بين المحاسبين على مفهوم محدد للإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية. فإذا كان الإفصاح المحاسبي يتطلب أولاً إعداد وتجهيز المعلومات التي يتم الإفصاح عنها تمهيداً لنقلها إلى مجموعة الأطراف ذات الاهتمام بها، فإن استيعاب نطاق الوظائف المحاسبية لمتغيرات المسؤولية

الإجتماعية يستلزم تطوير المقاييس الملائمة لقياس الأداء الإجتماعي للوحدة، وطرق التقرير عن نتائج هذا القياس، لإرساء تصور عام لما يمكن أن تكون عليه أسس الإفصاح الملائم للمسؤولية الإجتماعية، وبحيث لا ينبغي أن تقف صعوبة قياس بعض التكاليف أو المنافع الإجتماعية حجر عثرة أمام الإفصاح عنها. خاصة وأن الآثار الإجتماعية قد تكون تراكمية تظهر بعد عدة فترات بما يصعب من قياسها في تاريخ حدوثها، وذلك على أساس أن القياس التقريبي لأغراض الإفصاح عن المنافع والتكاليف الإجتماعية في تاريخ حدوثها أفضل من عدم قياسها على الإطلاق، وذلك للإفصاح عن مساهمة الوحدة الاقتصادية في تحقيق الرفاهية الإجتماعية.

وأبرز التراث المحاسبي العديد من النماذج التي يتم من خلالها إيصال المعلومات عن المسؤولية الإجتماعية إلى مستخدميها ومن هذه النماذج:

أ. **النماذج الوصفية:** تعد النماذج الوصفية من أكثر نماذج الإفصاح عن المسؤولية الإجتماعية للمنشآت شيوعاً في الاستخدام، فهي تتضمن وصفاً للأنشطة التي قامت بها المنشأة وفاء بالتزاماتها الإجتماعية، دون أن يكون هذا الوصف مقترناً بتحليل عناصر التكاليف الخاصة بهذه الأنشطة، أو بقيم المنافع المتحققة منها.

ب. **نموذج Linowes:** قدم Linowes نموذج للتقرير عن العمليات الاجتماعية الاقتصادية للوحدة الاقتصادية من خلال قائمة أطلق عليها قائمة العمليات الاقتصادية - الإجتماعية. وتوضح نتيجة هذه القائمة المقابلة الفترية للعمليات ذات التأثيرات الموجبة (التحسينات Improvements) والسالبة (الأضرار Detriments). بالنسبة لثلاث من مجالات المسؤولية الاجتماعية، وهي الموارد البشرية والموارد الطبيعية ومجال المنتج أو الخدمة¹⁸. يطلق على نموذج Linowes تسمية تقرير النشاط الإجتماعي والذي يهتم بالإفصاح عن التكاليف المترتبة على كل نشاط من أنشطة المسؤولية الاجتماعية التي تقوم بها المنشأة دون أن يكون للمنافع التي حققتها تلك الأنشطة أي أثر فيها، والجدول التالي يوضح ذلك¹⁹:

جدول رقم (01): تقرير النشاط الاجتماعي حسب نموذج Linowes

| شركة.....تقرير النشاط الاجتماعي للمؤسسة | |
|---|---|
| أولاً: الأنشطة الخاصة بالأفراد | |
| المزايا : | |
| ** | البرامج التدريبية للعمال |
| ** | تبرعات للمؤسسات التعليمية والعلمية |
| ** | تكاليف معالجة زيادة معدل دوران العمال بسبب برنامج التشغيل |
| ** | تكلفة مدرسة الحضانة الخاصة بالعمالين |
| | مجموع المزايا المتحققة بالعمالين |
| | مطروحا منه الأضرار |
| | تأجيل إضافة أجهزة الأمان في آلات التقطيع |
| | صافي المزايا أو الأضرار في الأنشطة الخاصة بالأفراد |
| ثانياً : الأنشطة الخاصة بالبيئة | |
| | المزايا : |

| | |
|----|---|
| ** | تكلفة استصلاح واستزراع أرض المخلفات الخاصة بالمؤسسة |
| ** | تكلفة إضافة أجهزة للرقابة على التلوث |
| ** | تكلفة استبعاد المواد السامة من عمليات الإنتاج |
| | مجموع المزايا |
| | مطروحا منه الأضرار |
| ** | التكلفة التي كان يجب تحملها لإعادة تشجير منطقة التعدين المستخدمة هذا العام |
| ** | التكاليف المقدرة لتطهير مجرى النهر |
| ** | مجموع الأضرار |
| ** | صافي المزايا أو الأضرار في الأنشطة الخاصة بالبيئة |
| | ثالثا: الأنشطة الخاصة بالإنتاج |
| | المزايا |
| ** | رواتب لجان الأمن للمنتج |
| ** | تكلفة التحويلات على المنتج لرفع أمانة |
| | مجموع المزايا |
| | مطروحا منه الأضرار |
| | تكلفة جهاز الأمان الموصى باستخدامه من قبل لجان الأمان ولكن لم يضاف أو يستخدم في عملية أمان المنتج |
| | صافي المزايا أو الأضرار في الأنشطة الخاصة بالإنتاج |
| | صافي العجز الاجتماعي لسنة + الرصيد المدور في 1/1 |
| | الصافي الكلي للأداء الاجتماعي للأنشطة في 12/31 |

المصدر : حسين عبد الجليل آل غزوي، "المشاكل المحاسبية المعاصرة"، الأكاديمية العربية في الدنمارك، 2010، ص ص 23-25.

ت. نموذج **Estes**: لا يختلف النموذج الذي اقترحه **Estes** وأطلق عليه تسمية "تقرير التأثير الاجتماعي"، كثيراً عن النموذج الذي اقترحه **Linowes** فالاثنتان يتخذان ، من وجهة نظر المجتمع أساساً في الإفصاح عن الأنشطة الاجتماعية للمنشأة، كما يتفقان في تعريف التكاليف الاجتماعية على أنها "أي تضحية أو أضرار يقع عبئها على المجتمع، أو على أحد عناصره، سواء كانت اقتصادية أو غير اقتصادية، وسواء كانت داخلية أو خارجية، سواء دفعت المنشأة مقابلها لها أو لم تدفع". إلا أن هذا النموذج الذي جعله يختلف عن النموذج السابق له، اهتمامه بالمنافع الاجتماعية إلى جانب التكاليف الاجتماعية، ومحاولته قياس صافي الإسهام الاجتماعي للمنشأة عن طريق مقابلة المنافع الاجتماعية، بالتكاليف الاجتماعية، أي عن طريق مبدأ مقابلة الإيرادات بالنفقات.

كما أوضح **Estes** في نموذج "تقرير التأثير الاجتماعي" أن المنافع الاجتماعية لا تقاس بالتكاليف التي تتحملها المنشأة من أجل تحقيق أهدافها الاجتماعية، وإنما تقاس بأي عائد للمجتمع، أو لأحد عناصره، سواء كان هذا العائد اقتصادياً أو غير اقتصادي، وسواء حصلت المنشأة مقابل هذه المنافع أو لم تحصل، وعلى ذلك يمكن النظر إلى هذا النموذج على أنه تطوير للنموذج السابق²⁰.

جدول رقم (02): تقرير التأثير الاجتماعي حسب Estes

| تقرير التأثير الاجتماعي لمؤسسة | |
|--|---|
| تقرير التأثير الاجتماعي عن السنة المنتهية في 12/31/..... | |
| المبالغ | المنافع الاجتماعية: |
| ** | السلع والخدمات التي تم توفيرها |
| | مدفوعات للعناصر الأخرى في المجتمع |
| ** | عمالة موظفة |
| ** | مدفوعات السلع وخدمات أخرى |
| ** | ضرائب مسددة |
| ** | تبرعات وإعانات |
| ** | توزيعات و فوائد مدفوعة |
| ** | قروض للغير و مدفوعات أخرى |
| ** | منافع إضافية مباشرة للعاملين |
| ** | خدمات و معدات و تسهيلات ممنوحة للغير |
| ** | تحسينات للبيئة |
| ** | منافع أخرى |
| | يطرح منه : |
| | التكاليف الاجتماعية: |
| ** | سلع و مواد أولية تم الحصول عليها من المجتمع |
| ** | مباني و معدات مشتراة |
| ** | عمل و خدمات مستخدمة |
| | تفرقة عنصرية: |
| ** | في التعيين (تمييز خارجي) |
| ** | في تحديد الوظائف و في الترقية (تعيين داخلي) |
| ** | إصابات وأمراض العمل |
| ** | خدمات عامة و تسهيلات مستخدمة |
| | أضرار للبيئة: |
| ** | أضرار للأرض |
| ** | تلوث الهواء |
| ** | تلوث المياه |
| ** | ضوضاء |
| ** | مخلفات |
| ** | تشويه لجمال البيئة |
| ** | أضرار أخرى للبيئة |
| ** | تكاليف أخرى |
| ** | مجموع التكاليف الاجتماعية |
| ** | الفائض (العجز) الاجتماعي 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، 2010، ص 25-27.

يعتبر النموذج الذي اقترحه (Estes) شامل ويأخذ بالمفهوم الواسع عند تعرضه لعناصر التكاليف والمنافع الاجتماعية، ويؤخذ عليه مأخذ عديدة من أهمها صعوبة تطبيقه عملياً وصعوبة قياس بعض عناصره، فمثلاً كيف تقاس الضوضاء قياساً مالياً باعتبارها تكلفة اجتماعية، وكيف يتم قياس المنافع الخارجية للمشروع في شكل نقدي، ويعاب عليه أيضاً تجاهله للتكاليف المرتبطة بحماية المستهلك، ولعل أبرز ما يميّز هذا النموذج أنه نظرة متفائلة للمستقبل.

ث. نموذج Seidler: لقد قدم Seidler نموذجين للإفصاح عن الأداء الاجتماعي، أما النموذج الأول فيخص المنشآت التي لا تهدف إلى الربح، بينما يتعلق النموذج الثاني بالمنشآت الهادفة للربح، وقد أطلق عليهما "تقرير الدخل الاجتماعي".
 ✓ نموذج (Seidler) للوحدات الاقتصادية الغير هادفة للربح: أعد (Seidler) نموذجاً لأحد الجامعات الأمريكية يعرض كلاً من التكاليف والمنافع الاجتماعية مستخدماً أسلوب المدخل المقارن بين مفهوم كلاً من المحاسبة المالية والمحاسبة الاجتماعية²¹. إلا أن المتمعن في النموذج يتضح له، وبشكل لا يدع للشك أن (Seidler) لم يقس المنافع بهذا الأسلوب وإنما استخدم القيمة الحالية لصافي الدخل الإضافي المتحقق للمجتمع أو لأحد عناصره" ويرى (Seidler) أن المنافع الاجتماعية للتعليم هي عبارة عن زيادة رصيد المعرفة لذا الفرد عند تخرجه من الجامعة، مقارنة عما كان عليه الحال عند دخوله للجامعة، وحيث أنه في معظم الحالات يزيد دخل الخريجين من الجامعة عن دخل غير الخريجين، فإن المنفعة الاجتماعية المتحققة يمكن أن تقاس بالقيمة الحالية لهذه الدخل.

جدول رقم (03): نموذج (Seidler) للوحدات الاقتصادية الغير هادفة للربح

| تقرير الدخل المالي | | تقرير الدخل الاجتماعي | | تقرير الدخل المالي |
|--------------------------|----|----------------------------------|----|--------------------------|
| الإيرادات | | المنافع الاجتماعية | | الإيرادات |
| الرسوم التي يسدها الطالب | XX | منافع التعليم على المجتمع | XX | الرسوم التي يسدها الطالب |
| منح أبحاث | XX | منافع البحوث على المجتمع | XX | منح أبحاث |
| إعانة الدولة | XX | مجموع المنافع الاجتماعية | XX | إعانة الدولة |
| مجموع الإيرادات | | التكاليف الاجتماعية | | مجموع الإيرادات |
| التكاليف | | الرسوم التي يسدها الطلاب للجامعة | XX | التكاليف |
| تكاليف التعليم | XX | تكاليف البحوث | XX | تكاليف التعليم |
| تكاليف البحوث | XX | بحوث الدولة | XX | تكاليف البحوث |
| مساعدات طلابية | XX | عناصر أخرى | XX | مساعدات طلابية |
| تكاليف إضافية | | مجموع التكاليف الاجتماعية | XX | تكاليف إضافية |
| مجموع التكاليف | | صافي الدخل أو العجز الاجتماعي | XX | مجموع التكاليف |
| صافي الربح أو الخسارة | | | | صافي الربح أو الخسارة |

المصدر : مؤيد الفضل وآخرون، "الإفصاح عن الأداء الاجتماعي في التقارير المالية الخارجية-نموذج مقترح لمنشآت الأعمال في

العراق"، المجلة العربية للإدارة، العدد2، ص ص 59-62

يتسم النموذج بصفة خاصة للجامعات والمؤسسات التعليمية التي لا تهدف للربح بشكل عام ويقس المنافع الاجتماعية عن طريق صافي القيمة الحالية للدخول المضافة، ويجمع النموذج بين مفهوم كل من المحاسبة المالية والمحاسبة الاجتماعية (مفهوم مقارن).

✓ نموذج (Seidler) للوحدات الاقتصادية الهادفة للربح: يهتم هذا النموذج بالوحدات الاقتصادية الهادفة للربح، حيث يتم حساب الدخل الاجتماعي عن طريق صافي الربح الاقتصادي مضافاً إليه التأثيرات المرغوب بها اجتماعياً ولم يحصل على مقابل نقدي لها، مطروحاً منه التأثيرات الغير مرغوب بها اجتماعياً ولم يسدد مقابل نقدي لها²².

جدول رقم (04): نموذج (Seidler) للوحدات الاقتصادية الهادفة للربح

| | |
|-----|--|
| XXX | القيمة المضافة من النشاط الاقتصادي |
| xxx | + مخرجات مرغوبة اجتماعياً ولا يمكن بيعها - آثار غير مرغوبة اجتماعياً ولم يسدد مقابل لها |
| XXX | = صافي الدخل الاقتصادي - الاجتماعي |

المصدر : مؤيد الفضل وآخرون، "الإفصاح عن الأداء الاجتماعي في التقارير المالية الخارجية- نموذج مقترح لمنشآت الأعمال في العراق"، المجلة العربية للإدارة، العدد 2، 1994، ص ص 59-62

فكرة النموذج مبنية علي أساس صافي الربح المحاسبي مضافاً إليه التأثيرات الاجتماعية المرغوب بها اجتماعياً، مطروحاً منه التأثيرات الاجتماعية الغير مرغوب بها اجتماعياً، للوصول لصافي الدخل الاقتصادي الاجتماعي، والسؤال الذي يطرح نفسه كيف سيتم قياس التأثيرات الاجتماعية سواء المرغوب بها أم غير المرغوب بها إن تعذر القياس النقدي لها؟ كما أوضح النموذج أن القيمة الاقتصادية المضافة، تم تعديلها بعنصرين هما:

العنصر الأول: مخرجات مرغوبة اجتماعياً، ولا يمكن بيعها، وتمثل هذه المخرجات المنافع التي تقدمها المنشأة للمجتمع، مثل : برامج التدريب وبرامج رعاية صحية للعاملين... الخ.

العنصر الثاني: هو الآثار غير المرغوبة اجتماعياً ولم يسدد مقابل لها، ومن بين هذه الآثار تلوث البيئة على الأنشطة الاقتصادية للمنشأة، والمشاكل الصحية التي تسببها منتجاتها و الضوضاء.

ج. نموذج (Clark Abt): اقترح (Abt) نموذجاً للإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية يعد على شكل (قائمة دخل اجتماعي وقائمة مركز مالي اجتماعي) ويعد بصورة مستقلة عن القوائم المالية التقليدية، وقد قام (Abt) بتطبيق هذا النموذج على الشركة التي يرأسها شركة استشارات إدارية منذ سنة 1971 حتى سنة 1973، إلا انه في العام التالي قام بتطوير نموذجه وذلك بدمج النظام الاقتصادي والاجتماعي معاً ليصبح النموذج على شكل قائمتين مدمجتين (قائمة دخل اقتصادي - اجتماعي وقائمة مركز مالي اقتصادي - اجتماعي) و ذلك بهدف الربط بين الأنشطة الاقتصادية والاجتماعية. ويرى (Abt) كي يتم إعداد النموذج يجب إتباع الإجراءات التالية:

أولاً: حصر الأطراف المستفيدة اجتماعياً (حملة الأسهم ، العاملين والعملاء ، الهيئات العامة ، البيئة، ... الخ) مع القيام باستقصاء لغرض التعرف على الأنشطة الاجتماعية التي تتم هذه الأطراف.

ثانياً: التقييم النقدي للاستقصاء الذي تم الحصول عليه وفي حالة تعذر ذلك تستخدم أسعار الظل كبديل للقياس.

ثالثاً: يتم مقارنة المنافع الاجتماعية بالتكاليف الاجتماعية المرتبطة بكل طرف من الأطراف الاجتماعية المستفيدة في كل مجال من مجالات الأنشطة الاجتماعية وصولاً لتحديد صافي الدخل لكل مجال من المجالات الاجتماعية الذي يفترض توزيعه على الأطراف التي ساهمت في تحقيقه، وبذلك لا تظهر قائمة المركز المالي أية مبالغ كأرباح اجتماعية.

رابعاً: تعبر قائمة المركز المالي الاجتماعي عن الأصول الاجتماعية في شكل عناصر يتولّد عنها منافع إقتصادية وإجتماعية، بينما الالتزامات الاجتماعية فهي العناصر التي يتولّد عنها تكاليف إقتصادية واجتماعية، وبذلك تتحدّد حقوق المجتمع بالفرق بين الأصول الاجتماعية والالتزامات الاجتماعية كمتّم حسابي بالزيادة أو النقصان في صافي الأصول الاجتماعية²³.

جدول رقم (05): نموذج (Abt) قائمة المركز المالي الاجتماعي في 31 / 12

| القيمة | الأصول |
|------------|-----------------------------------|
| Xxx | موارد بشرية |
| Xxx | أصول تنظيمية |
| xxx | خدمات عامة متاحة للمجتمع |
| xxx | أصول مالية (متداولة طويلة الأجل) |
| xxx | أصول ثابتة (مادية) |
| <u>xxx</u> | مجموع الأصول |
| xxx | الالتزامات |
| xxx | موارد بشرية |
| xxx | التزامات تنظيمية |
| xxx | التزامات عامة |
| xxx | التزامات مالية |
| <u>Xxx</u> | حقوق المجتمع |
| | مجموع الالتزامات |

المصدر: حامد أحمد صالح سمرة، (2009): "معوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية(من وجهة نظر مدققي الحسابات و إدارات الشركات)، مذكرة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، ص 44.

جدول رقم (06): نموذج (Abt) قائمة الدخل المالي الاجتماعي عن السنة المنتهية في 31 / 12

| الفئات الاجتماعية المستفيدة | المنافع | التكاليف | الصافي |
|---------------------------------------|------------|------------|------------|
| الشركة وحملة الأسهم | xxx | xxx | Xxx |
| العاملون | xxx | xxx | xxx |
| العملاء | xxx | xxx | xxx |
| باقي المجتمع | <u>xxx</u> | <u>xxx</u> | <u>xxx</u> |
| إجمالي المنافع والتكاليف وصافي الفائض | <u>xxx</u> | <u>xxx</u> | <u>xxx</u> |

المصدر: حامد أحمد صالح سمرة، "معوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية(من وجهة نظر مدققي الحسابات و إدارات الشركات)"، أطروحة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2009، ص 120.

قدم (Abt) نموذجاً للإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية علي شكل (قائمة دخل اجتماعي وقائمة مركز مالي اجتماعي) في السنوات الأولى آخذاً في الحسبان وجهة نظر المجتمع، أما في السنة الرابعة من التطبيق العملي فقد عرف النموذج منعرجاً آخر، إذ نظر لبعض البنود من وجهة نظر الوحدة الإقتصادية، بينما نظر للبعض الآخر من وجهة نظر المجتمع، ويعاب على نموذج (Abt) أنه لم يحدّد مفاهيم واضحة لعناصر القائمتين وبالتالي صعوبة تعريف وتمييز تلك العناصر بوضوح مما يؤثر على التطبيق

العملي للنموذج وبما إن الدراسة صمّمت لشركة (Abt) للخدمات الاستشارية مما يجعل فائدتها محدودة، وتحتاج إلي تعديل عند تطبيقها علي شركات ذات نشاط مختلف، ورغم الانتقادات الموجهة لهذا النموذج إلا أنه كان له السبق واللبنه الأولى في وضع تصور شامل عن الأداء الإجتماعي وبالتالي أتاح الفرصة لغيره من النماذج كي يخرج حيز التطبيق.

5. تحليل النتائج:

- أن تعدد واختلاف نماذج المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الإجتماعية، وعدم الاتفاق على نموذج معين يحظى بدرجة القبول العام؛ قد يرجع لأسباب منها: عدم اهتمام المنظمات المهنية المعنية بتنظيم المعايير المحاسبية الدولية بموضوع الإفصاح عن المسؤولية الإجتماعية.
- تعدد مجالات وعناصر المسؤولية الإجتماعية للشركات من ناحية، وعدم وجود الإلزام القانوني من قبل الجهات التشريعية من ناحية أخرى؛ أحدث تفاوتاً كبيراً بين الشركات في مستوى إفصاحها عن مسؤوليتها الإجتماعية، وجعل للعوامل الداخلية والخارجية تأثيراً على ممارسة الشركة لأدوارها الإجتماعية؛
- ظهور القياس و الإفصاح المحاسبي للمسؤولية الإجتماعية نتيجة لتطور المحاسبة لمواكبة التطور في مجالات الحياة الأخرى، بهدف قياس أنشطة المسؤولية الإجتماعية من تكاليف وعوائد إجتماعية وتوصيلها إلى الجهات المستفيدة داخل وخارج المؤسسة.
- من صعوبات الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الإجتماعية عدم وجود أسلوب موحد لعرض معلومات المسؤولية الإجتماعية؛
- محاولة بناء نموذج محاسبي متكامل لكيفية القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الإجتماعية، تقيد كافة الشركات و تجربها على الإفصاح بطريقة منفصلة عن النشاط الإقتصادي عن كل النشاطات الإجتماعية.

6. التوصيات و الاقتراحات:

- ضرورة تطوير النظرية المحاسبية بما فيها من مبادئ ومعايير وإجراءات لتكون قادرة على استيعاب المتغيرات البيئية والإجتماعية المحيطة بالمؤسسة؛
- ضرورة الإفصاح المحاسبي عن معلومات المسؤولية الإجتماعية بكل شفافية ومساءلة، ذلك أن معظم مخرجات الأنشطة الإجتماعية في الوحدات الإقتصادية سواء كانت مالية أو كمية تؤثر في نفقات والتزامات وأصول المؤسسة وقراراتها؛
- زيادة الاهتمام بمسألة القياس والإفصاح المحاسبي عن معلومات المسؤولية الإجتماعية من تحديد للعوائد الإجتماعية وتوزيع لتكاليف الأنشطة الإجتماعية المختلفة؛
- ضرورة عدم دمج المعلومات الخاصة بالمسؤولية الإجتماعية مع بيانات المحاسبة المالية و تقديمها للأطراف المهتمة بالأداء الإجتماعي داخل وخارج المنظمة بشكل مفصل؛
- دمج سياسات المسؤولية الإجتماعية ضمن إستراتيجية المؤسسة لتحقيق تنمية مستدامة لمنظمات الأعمال.

7. خلاصة:

لم تعد المسؤولية الإجتماعية لمنظمات الأعمال خيارا بل حتمية للبقاء والاستمرار، فالمسؤولية الإجتماعية لمنظمات الأعمال حقيقة نظرية وميدانية، أثبتتها نظير طويل استسقى أصوله من واقع المعاملات وتواصل الحديث عنه على وتيرة متسارعة عبر أدبيات لا تزال تتعاطم وتمتد إلى مجالات كثيرة منها السياسية والإقتصادية والقانونية والبيئية والإجتماعية، وإلى العديد من المستويات الكلية وبالأخص الجزئية المعبر عنها بمنظمات الأعمال.

ومع تزايد الاهتمام بالوظيفة الاجتماعية للمنشأة إلى جانب وظيفتها الاقتصادية أدى ذلك إلى تزايد المحاولات لتطوير نماذج للقياس والإفصاح المحاسبي عن بيانات الوظيفة الاجتماعية في المؤسسة، فالعديد من الأطراف ذات العلاقة يحتاجون إلى التعامل مع المعلومات للتعرف على أداء منشأة الأعمال وأغلب تلك المعلومات التي يحتاجونها يمكن الحصول عليها جزئياً من التقارير المالية المتعارف عليها، لكن هذه التقارير حتى وقتنا الحاضر لا تفي بكل احتياجات هؤلاء المستخدمين فهم بحاجة إلى أنواع أخرى من المعلومات مثل المعلومات الاجتماعية التي تعكس مدى تصرف المنشأة بطريقة مسئولة تجاه المجتمع والبيئة التي تعمل فيها.

8. الهوامش والإحالات:

- ¹: العايب عبد الرحمان، "التحكم في الأداء الشامل للمؤسسة الاقتصادية في الجزائر في ظل تحديات التنمية المستدامة"، أطروحة شهادة الدكتوراه غير منشورة، جامعة فرحات عباس-سطيف، الجزائر، 2011، ص ص 48-49.
- ²: العايب عبد الرحمان، المصدر سبق ذكره، ص 49 .
- ³: روبنز ريكوير، "كشف البيانات المتعلقة بتأثير الشركات على المجتمع: الاتجاهات و القضايا الراهنة"، مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية، جنيف، سويسرا، 2004، ص ص 27-29 .
- ⁴: جون سوليفان و آخرون، "مواطنة الشركات : المفهوم و التطبيق" ، مجلة الاصلاح الإقتصادي ، مركز المشروعات الدولية الخاصة، 2009 .
- ⁵: www.worldbank.org
- ⁶: العايب عبد الرحمان، المصدر سبق ذكره، ص ص 68-69.
- ⁷: بوشندوقة خديجة، "محاولة تطبيق طريقة في مجال المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات"، أطروحة ماجستير غير منشورة، جامعة أكلي محمد أولحاج، البويرة، الجزائر، 2013، ص ص 98-100.
- ⁸: مقدم وهيبه، "دور المسؤولية الاجتماعية لمنشآت الأعمال في دعم نظم الإدارة البيئية لتحقيق التنمية المستدامة"، المؤتمر العلمي، ص 17.
- ⁹: حارس كريم العاني، "دور المعلومات المحاسبية في قياس و تقييم الأداء الاجتماعي للمؤسسات الصناعية"، المؤتمر العلمي الرابع حول: الريادة و الابداع: استراتيجيات الاعمال في مواجهة تحديات العولمة، كلية العلوم الإدارية و المالية، جامعة البحرين، المنعقد يومي 15 و 16 مارس 2005، ص 9.
- ¹⁰: منصف شرقي، "دور المسؤولية الاجتماعية في تحقيق الميزة التنافسية لمنظمات الأعمال (دراسة حالة مؤسسة سونطراك)"، جامعة منتوري، قسنطينة، الجزائر، ص 9.
- ¹¹: منصف شرقي، المصدر سبق ذكره، ص 9.
- ¹²: Astudy group for developing a system for environmental accounting,(2000) **developing an environmental accounting system**, environmental agency, Japan, PP: 11-14.
- ¹³: حارس كريم العاني، المصدر سبق ذكره، ص 6
- ¹⁴: حسين عبد الجليل آل غزوي، "المشاكل المحاسبية المعاصرة"، بحث مادة المشاكل المحاسبية المعاصرة، كلية الإدارة والاقتصاد، الأكاديمية العربية، الدنمارك، 2010، ص 20.
- ¹⁵: حسين عبد الجليل آل غزوي، المصدر سبق ذكره، ص 20.
- ¹⁶: بوشندوقة خديجة ، المصدر سبق ذكره ، ص 104.
- ¹⁷: طه أحمد حسين أرديني، "الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية-نموذج مقترح"، مجلة تنمية الرافدين، ص 8.

- ¹⁸: مشري حسناء، "دراسة أثر نظام المحاسبة الاجتماعية في تبني مفهوم المسؤولية الاجتماعية -دراسة ميدانية لبعض المؤسسات الاقتصادية بولاية سطيف"، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد 14، 2014، ص 256.
- ¹⁹: حامد أحمد صالح سمرة، المصدر سبق ذكره، ص ص 49-50.
- ²⁰: حسين عبد الجليل آل غزوي، المصدر سبق ذكره، ص 23.
- ²¹: مؤيد الفضل وآخرون، "الإفصاح عن الأداء الاجتماعي في التقارير المالية الخارجية-نموذج مقترح لمنشآت الأعمال في العراق"، المجلة العربية للإدارة، العدد 4، 1994، ص ص 59-62.
- ²²: مؤيد الفضل وآخرون، المصدر سبق ذكره، ص ص 100-104.
- ²³: حامد أحمد صالح سمرة، مرجع سابق، ص ص 51-52.