مجلة تنمية الرافدين

اسم المقال: الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية – إنموذج مقترح
اسم الكاتب: م.م. طه أحمد حسن أرديني
رابط ثابت: https://political-encyclopedia.org/index.php/library/3093
تاريخ الاسترداد: 2026/11/02 16:46 +03

الموسوعة السياسيّة هي مبادرة أكاديمية غير هادفة للربح، تساعد الباحثين والطلاب على الوصول واستخدام وبناء مجموعات أوسع من المحتوى العلمي العربي في مجال علم السياسة واستخدامها في الأرشيف الرقمي الموثوق به لإغناء المحتوى العربي على الإنترنت.
لمزيد من المعلومات حول الموسوعة السياسيّة – Encyclopedia Political، يرجى التواصل على info@political-encyclopedia.org

استخدامكم لأرشيف مكتبة الموسوعة السياسيّة – Encyclopedia Political يعني موافقتك على شروط وأحكام الاستخدام المتاحة على الموقع https://political-encyclopedia.org/terms-of-use

تم الحصول على هذا المقال من موقع مجلة تنمية الرافدين كلية الإدارة والاقتصاد / جامعة الموصل ورفده في مكتبة الموسوعة السياسيّة مستوفياً شروط حقوق الملكية الفكريّة ومتطلبات رخصة المشاع الإبداعي التي ينضوي المقال تحتها.

تنمية الرافدين ٨٣ (٢٨) ٢٠٠٦
ص ص [١٥١-١٧٣]

الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الإجتماعية في القوائم المالية - إنموذج مقترح

طه أحمد حسن أرديني
مدرس مساعد - قسم المحاسبة
كلية الادارة والاقتصاد - جامعة الموصل

المستخلص

يسعى الإفصاح المحاسبي المعاصر لتلبية الاحتياجات المعلوماتية لأصحاب الوحدة الاقتصادية والمستفيدين كافة من القوائم المالية سواء أكانت تلك الفئات داخلية أم خارجية، وتأتي أهمية البحث من الحاجة إلى التعرف على طبيعة المساهمات الإجتماعية للوحدة الاقتصادية وما تقدمه من منافع وما تسببه من أضرار اجتماعية وبيئية لأفراد المجتمع .ولغرض الوقوف على ذلك سيحاول البحث بيان أساليب الإفصاح المحاسبي التي يمكن استخدامها في إعداد المعلومات المعبرة عن المسؤولية الإجتماعية والتي يمكن الإفصاح عنها في القوائم المالية لمختلف الطوائف المستفيدة ، والمشكلة تكمن في أن القوائم المالية بو ضعها الحالي في الدول النامية ومنها العراق قاصرة عن توفير المعلومات التي يحتاجها قراء القوائم المالية من مستفيدين عن المسؤولية الإجتماعية للوحدة، لذلك فقد اقترح الباحث إنموذجاً محاسبياً يمكن ان يساعد في معالجة هذه المشكلة. وينطلق البحث من عدة فرضيات أهمها أن الاهتمام بالإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الإجتماعية من شأنه أن يسهم في تحسين نتائج النشاط للوحدة الاقتصادية والكشف عن واقعها العملي من زاوية اجتماعية.

ولقد خلص البحث إلى جملة من النتائج أهمها أن من الصعوبات التي تواجه الإفصاح المحاسبي عن معلومات المسؤولية الإجتماعيةهو عدم وجود أسلوب موحد لعرض معلومات المسؤولية الإجتماعية، فضلا عن أن معظم مخرجات الأنشطة الإجتماعية في الوحدات الاقتصادية سواءاً كانت مالية أم كمية تؤثر في نفقات والتزامات وأصول الوحدة وقراراتها الإدارية التي تعد مسألة الإفصاح عنها من صلب العمل المحاسبي.

تاريخ التسلم ٢٠٠٥/١٢/٦_____ تاريخ قبول النشر ٢٠٠٦/٣/٦

Accountant Disclosure About The Social Responsibility In Financial Reports and Lists for Economic Units

Tha A. H. Urdaini
Assistant Lecturer
University of Mosul

ABSTRACT

The contemporary accounting disclosure aims at meeting the informational needs of the economic unit, as well as all the people who reutilize them from the financial lists, whether they are from the internal or the external groups. The importance of the current study comes from the required identification to the nature of the social participation of the economic unit and what it offers of benefits and what it causes of social and environmental damages to the society individuals. The aim of the study is however to show the accounting disclosure techniques, which can be used to prepare the information that express the social responsibility and which can be expressed in the financial lists for the different groups making use of it.

The problem of the study is that the financial lists:

- In the present time in the developing countries including Iraq are unable to provide the information needed by the financial lists readers who make use of the social responsibility of the unit. Therefore, the researcher suggested an accounting model which can assist in sowing this problem. The study relies on a group of hypotheses. The most important hypothesis is that taking care of the accounting expression about the social responsibility can contribute in improving the activity results of the economic unit and discovering its practical reality from a social point of view.

The study reached a group of conclusions that included in the difficulties that may face the accounting disclosure about the social responsibility information, that there is no unified standard to represent the social responsibility information. In addition, most of the social activities output in the economic units, if they are financial or quantitative influence the expenses, obligations and the assets of the unit and its managerial decisions which construct an important part of the accounting process.

مقدمة

تناول الفكر المحاسبي موضوع الإفصاح عن المسؤولية الإجتماعية وصدرت البحوث والكتابات من العديد من الجمعيات والمنظمات المهنية والأفراد ، فمثلا التقرير عن المجالات الإجتماعية والإفصاح عن المسؤولية الإجتماعية الصادر عن المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين ا لمنشور عام ١٩٧٣ حدد أبعاد وأهداف الأداء الإجتماعي وما يجب الإفصاح عنه من هذا الأداء في القوائم المالية فضلاً عن ظهور العديد من الكتابات من قبل الجهات المذكورة سابقا بخصوص الإفصاح عن المسؤولية الإجتماعية.

كما يسعى الإفصاح المحاسبي المعاصر لتلبية الاحتياجات المعلوماتية لأصحاب الوحدة الاقتصادية والمستفيدين كافةمن القوائم المالية ، اذ تسعى المحاسبة عن المسؤولية الإجتماعية لتوفير الاحتياجات المعلوماتية للفئات الداخلية والخارجية كافة كالعاملين، المستهلكين، الحكومة، المستثمرين، الباحثين والمجتمع بشكل عام.

وتتمثل مجالات المحاسبة عن المسؤولية الإجتماعية بمجال الملاك والعـــاملين والمستهلكين والمجتمع ومجال البيئة.

مشكلة البحث

ان القوائم المالية بوصفها الحالي في الدول النامية ومنها العراق قاصرة عـــن توفير المعلومات التي يحتاجها قراء القوائم المالية من المستفيدين مـــن معلومـــات المسوؤلية الإجتماعية للوحدة.

أهمية البحث

تأتي اهمية البحث من الاتي:

١. الإبقاء والاستمرار في المدى الطويل على تحديد قدرة الوحدة الاقتصادية للإيفاء بالتزاماتها تجاه المجتمع ، فضلا عن قابليتها على الإفـــصاح عـــن المعلومـــات الملائمة والمؤثرة بما يسهم في اتخاذ القـ رارات المستقبلية وتوجيهها لتلك الوحدة وما يستفيد منه المستثمرون من تلك البيانات .
٢. الحاجة الى التعرف على طبيعة المساهمات الإجتماعية للوحدة الاقتصادية ومـــا تقدمه من منافع وما تسببه من أضرار اجتماعية وبيئية لأفراد المجتمع.

هدف البحث

يهدف البحث إلىبيان أساليب الإفصاح المحاسبي التي يمكن استخدامها فـــي إعداد المعلومات المعبرة عن المسؤولية الإجتماعية والتي يمكن الإفصاح عنها فـــي القوائم المالية لمختلف الاطراف المستفيدة وفي اتخاذ القرارات المختلفة.

فرضية البحث

ينطلق البحث من الفرضيات الاتية:

١. إن الاهتمام بالإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الإجتماعية من شأنه أن يـــسهم في تحسين نتائج النشاط للوحدة الاقتصادية والكشف عن واقعها العملـــي مـــن زاوية اجتماعية.
٢. لابد أن يمتد الإفصاح المحاسبي لأية وحدة اقتصادية الى المعلومات ذات البعـــد الإجتماعي لما لذلك من تأثير كبير على المعلومات الواردة في القـــوائم الماليـــة التي تعدها أية وحدة اقتصادية.
٣. إن قلة المعلومات المتعلقة بالمسؤولية الإجتماعية التي يتم الإفصاح عنها لتلبيـــة حاجات المستفيدين من شانه عدم توفير المؤشرات الخاصة بتقييم مدى التـــزام الوحدة الاقتصادية بالوفاء بمسؤوليتها الإجتماعية.

منهج البحث

اعتمد الباحث المنهجين الوصفي والتحليلي طالما أن البحث يتكون من جانبين أساسيين الأول نظري ويتأتى من إطلاع الباحث على الكتب والبحوث والدراسات والاطاريح التي كتبت عن الموضوع ، والثاني تطبيقي ويتعلق بالنماذج المستخدمة في الإفصاح المحاسبي عن بيانات المسؤولية الإجتماعية.

وتحقيقا لأهمية البحث وفرضياته فقد تم تقسيمه الى النقاط الاتية:

أولاً: طبيعة الإفصاح المحاسبي.

ثانياً: طبيعة المحاسبة عن المسؤولية الإجتماعية (المفهوم، الأهمية).

ثالثاً: أساليب الإفصاح عن معلومات المسؤولية الإجتماعية في القوائم المالية.

رابعاً: أنشطة المسؤولية الإجتماعية ومجالاتها الواجب الإفصاح عنها.

خامساً: النماذج المقترحة للإفصاح عن المسؤولية الإجتماعية في القوائم المالية.

أولاً - طبيعة الإفصاح المحاسبي

إن اغلب المراجع المحاسبية أكدت أن مفهوم الإفصاح المحاسبي بوصفه معياراً له دور مهم سواء في نظرية المحاسبة أو في الممارسات المحاسبية يهدف إلى توفير وإيصال البيانات إلى مختلف الفئات المستفيدة لاتخاذ القرارات، كما إن متطلبات عرض المعلومات في القوائم المالية وفقا لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها تقتضي بتوفير عناصر الإفصاح المناسب في هذه القوائم وذلك بشأن جميع الأمور المادية والمصطلحات المستخدمة فيها و أيضاً الملاحظات المرفقة بها وبمدى ما فيها من تفاصيل وذلك لجعل تلك القوائم ذات قيمة إعلامية من وجهة نظر مستخدمي هذه القوائم (مطر، ١٩٩٣، ١١١) .

فمثلا نجد ان القاعدة المحاسبية العراقية رقم ٦ لسنة ١٩٩٥ أكدت على مسألة الإفصاح المحاسبي عن المعلومات المتعلقة بالبيانات المالية والسياسات المحاسبية للوحدات الاقتصادية في قوائمها المالية او في ملحقاتها (القاعدة المحاسبية العراقية رقم ٦ لسنة ١٩٩٥) كما أكدت القاعدة المحاسبية رقم ١٠ لسنة ١٩٩٨ على ضرورة الإفصاح المحاسبي عن المعلومات في القوائم المالية للوحدات ذات النشاط المالي كالمصارف وشركات التأمين وغيرها (القاعدة المحاسبية العراقية رقم ١٠ لسنة ١٩٩٨).

ويرى الباحث بأنه عند دراسة الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية وللوحدات الاقتصادية لابد من مراعاة النقاط الآتية:

١. تؤثر البيانات المفصح عنها على مصالح الشركة التنافسية إذا تجاوزت حدوداً معينة.

٢. قد يؤدي الإفصاح عن نواقص أو عيوب في نظام الرقابة الداخلية في الشركة الى فقدان الثقة فيها مما يلحق الضرر بالمساهمين.

٣. قد يؤدي عرض التفاصيل غير الضرورية إلى التشويش والإرباك، أي إن الإفصاح عن البيانات لابد وان يتناسب مع حاجة الجهات المستفيدة.

كما يؤيد الباحث ضرورةمراعاة مجموعة من الـ تـساؤلات الأساسـية عنـد الإفصاح عن المعلومات الحاسبية الواردةفي القوائم المالية المنشورة والتي يمكـن تلخيصها بالآتي (رجب، ١٩٩٤، ٨٥):

١. من هم مستخدمو البيانات والمعلومات المحاسبية؟
٢. ما هي مجالات استخدام البيانات و المعلومات المحاسبية؟
٣. ما هي البيانات و المعلومات المحاسبية التي يجب الإفصاح عنها وما هي أساليب وطرق الإفصاح؟
٤. ما هو الوقت المناسب للإفصاح عن البيانات والمعلومات المحاسبية؟

كما يؤكد أحد الباحثين (الطه ،٢٠٠٢ ، ٣٨) إلى أن الإفصاح المحاسبي عن معلومات المسؤولية الإجتماعية لابد أن يلبي متطلبات مستخدمي القوائم المالية فـي الإفصاح عن الاداء الإجتماعي لغرض الإسهام في توجيه قرار التخصيص للموارد التي ينبغي القيام بها والتي تتطلب آلاتي:

١. يتم أدراك المنشأة بالقضايا الإجتماعية والـسلوكية فـي قراراتهـا المـستقبلية لمستوياتها كافة والتأكد من الإدارة العليا التابعة لها تلك المنشآت تـولي أهميـة كبيرة لتلك القضايا.
٢. وجود آليات عمل في مختلف المنشآت قادرة على مجابهة الأزمات الإجتماعيـة والأخلاقية.
٣. تحفيز المنشآت لمنتسبيها بإتباع السلوك المفضل أخلاقيا واجتماعيا ودمج ذلـك المحفز مع نظام تقييم أدائها وتقاليدها.

كما يؤكد آخرون (صقر، ١٩٩٥، ١٠٥ -١١١) وجود اتجاهين للإفصاح عن معلومات المسؤولية الإجتماعية :

الاتجاه الأول: عدم إدماج تلك المعلومات الخاصـة بالمـسؤولية الإجتماعيـة مـع معلومات المحاسبة المالية التقليدية:لكي تواكب المحاسبة التطور في حقول المعرفـة الأخرى كافة والتطور الحاصل في مسؤوليات الوحدة الاقتصادية عليهـا أن تأخـذ بنظر الاعتبار الجوانب الإجتماعية، لما لها مأثر في عملية المقارنة وتقييم الأداء ، كما أنهناك دعوة من قبل جمعيـات المهنية والباحثين الى توسيع أهداف المحاسـبة والقوائم المالية وزيادة درجة الإفصاح فيها وكالآتي (ابوجبارة، ١٩٩٢، ٢٩١):

١. تزويد الاطراف التي تستخدم القوائم بمعلومات مالية موثوق بها بشان المـوارد الاقتصادية المتاحة للوحدة الاقتصادية والالتزامات التـي عليهـا ، وتعـد هـذه المعلومات هامة لتقييم مواطن القوة والضعف في الوحدة .
٢. اعطاء معلومات سليمة عن التغيير في صافي موارد المـشروع النـاتج عـن نشاطاته الهادفة نحو الربح.
٣. وتهدف المحاسبة كذلك الى اعطاء معلومات تساعد مستخدميها في التنبؤ بـالقوة الايرادية Forecosting للوحدة في المستقبل .

٤. وترمي المحاسبة أخيرا الى إظهار معلومات تتعلق بالقوائم المالية التي تعد هامة لتلبية احتياجات تلك القوائم مثل أظهار معلومات عن السياسات المحاسبية للوحدة.

الاتجاه الثاني: يؤكد على ضرورة الإدماج لكلا البيانات والمعلومات في تقرير المحاسبة المالية.

ويؤيد الباحث وجهة النظر الأولى بعدم إدماج المعلومات الخاصة بالمسؤولية الإجتماعية مع بيانات المحاسبة المالية وذلك لتعضيد الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الإجتماعية وتقديم المعلومات المتعلقة بالمسؤولية الإجتماعية للطوائف المهتمة بالأداء الإجتماعي داخل وخارج الوحدة الاقتصادية.

مما سبق يتضح الاتي:

١. إن الإفصاح عن البيانات المحاسبية يجب أن يتناسب مع طبيعة هذه البيانات وحاجة الجهة المستفيدة بحيث تحقق أقصى فائدة من هذه البيانات وبالوقت المناسب والكلفة المناسبة مع الاعتراف الصريح بالمسؤولية الإجتماعية للوحدة الاقتصادية .
٢. كما ان الربح لم يعد هو المقياس أو المعيار الأساسي في قياس كفاءة الوحدة بل إن هناك مؤشرات أخرى منها متعلق بالمسؤولية الإجتماعية للوحدة الاقتصادية وهي ذات اثر فاعل في الحكم على نجاح الوحدة أو فشلها في تحقيق أهدافها.

يتضح أن توسع أهداف المحاسبة و ما يتبعه من توسع في أهداف القوائم المالية أدى إلى ضرورة تطوير هذه القوائم، فهي لم تعد قاصرة على إظهار رقم صافي الربح والعناصر التي يمكن تقييمها ماديا ، بل اصبح هناك قوائم ملحقة بها تنشر لتوضيح نشاط الوحدة الاقتصادية ذي الطبيعة الإجتماعية، أي كل ما يتعلق بالمسؤولية الإجتماعية للوحدة الاقتصادية ، إذ إن المساهمة الإجتماعية للوحدة يجب أن يكون لها وزن معين في عملية المقارنة وتقييم الأداء فالشركات التي تسهم في تنمية وتطوير البيئة المحلية اجتماعياً واقتصادياً عن طريق تحقيق رفاهية اجتماعية للعاملين في المنشأة ورفع مستوى دخولهم وما يترتب عليها لابد أن تكون أفضل – في عملية تقييم الأداء –من المنشآت التي ليس لها مثل هذه المساهمة وهنا يقع على عاتق المحاسب مسؤولية إجراء تحليل محاسبي لنقاط عديدة منها (عبد الرحيم، ١٩٨٣، ٢٣):

١. مقارنة تكاليف المسؤولية الإجتماعية الفعلية بالتكاليف التخطيطية والبرامج الموضوعة والمعلنة لبيان الانحرافات وبيان مدى التزام الوحدة بهذه الخطط.
٢. مقارنة تكاليف المسؤولية الإجتماعية للسنة الحالية مع تكاليفها للسنوات السابقة لمعرفة مدى التطور في حجم هذه التكاليف وحجم المسؤولية الإجتماعية التي نجمت عنها هذه التكاليف.

٣. مقارنة هذه التكاليف بالتكاليف الخاصة بالوحدات ذات النشاط المماثل مع الأخذ بنظر الاعتبار حجم الوحدة وعدد العاملين وما تحدثه كل وحدة من ضوضاء وتلوث في البيئة الحيطة.
٤. مقارنة تكاليف المسؤولية الإجتماعية بمجل الربح مرة وبصافي الربح مرة أخرى عبر عدة سنوات.
٥. مقارنة تكاليف المسؤولية الإجتماعية التي تحملتها الوحدة بإجمالي تكلفة النشاط.
٦. مقارنة تكاليف المسؤولية الإجتماعية بإجمالي إيرادات الوحدة ، وتبين هذه المقارنة مدى تناسب هذه التكاليف مع الإيرادات والأهمية التي تعطيها الوحدة للمسؤولية الإجتماعية.
٧. مقارنة تكاليف المسؤولية الإجتماعية الخاصة بالعاملين مع عدد العاملين في الوحدة لبيان مقدار ما يخص الفرد الواحد من العاملين من تكلفة المسؤولية الإجتماعية.

ثانياً - طبيعة المحاسبة عن المسؤولية الإجتماعية (المفهوم - الأهمية)

قبل التعرف على مفهوم المحاسبة الإجتماعية لابد من تعريف المسؤولية الإجتماعية، فقد عرفت المسؤولية الإجتماعية بأنها (سليمان، ٢٠٠٠،١١) "عقد إلزامي أو صريح يلزم الوحدات الاقتصادية بمسؤوليات اجتماعية بالإضافة الى مسؤولياتها عن الإحداث المالية".

كما عرفت بأنها (الدباغ، ١٩٩٢، ٣) : "التزام المنشأة بان تضع نصب عينها خلال عملية صنع القرار الآثار والنتائج المترتبة عن هذه القرارات على النظام الإجتماعي بطريقة تضمن إيجاد توازن مطلوب بين تحقيق الأرباح الاقتصادية المطلوبة والفوائد الإجتماعية المترتبة على هذه القرارات".

وتأسيسا على ما سبق يتبين لنا أن المسؤولية الإجتماعية تعني الالتزام بتحقيق نوع من التوازن بين أهداف متعددة لكنها مترابطة تتمثل في كل من مصالح الوحدة الاقتصادية والعاملين فيها والبيئة الخارجية (المجتمع الإنساني والبيئة الطبيعية)، اذ توجد هنا حاجة الى تسجيل وقياس وتحليل النتائج الاقتصادية والإجتماعية لسلوك تنظيما ت الوحدة الاقتصادية وتوفير البيانات لجهات متعددة ومن ثم نشأ الاهتمام بالمحاسبة عن المسؤولية الإجتماعية بوصفها وسيلة لتوفير البيانات والمؤشرات الإجتماعية بهدف استخراها لأغراض تقييم هذه الوحدات ، كما ان الدراسات السابقة أثبتت وجود علاقة طردية بين نشاطات الوحدة الاقتصادية ونجاحها تجاريا والمسؤولية الإجتماعية لها، أي إن الاهتمام بخدمة المجتمع والبيئة يؤثر إيجابيا في المحافظة على سمعة الوحدة وقدرتها على أدائها بشكل إيجابي ومن ثم التأثير في قدرتها على تحقيق أهدافها الأساسية (العواملة ،١٩٩٠، ١٤).

اما المحاسبة عن ا لمسؤولية الإجتماعية فقد عرفت بأنها (مطر، ٢٠٠٠ ،٥) "فرع من فروع المحاسبة تهدف الى تحديد نتيجة أعمال المنشأة ومركزها المالي من منظور اجتماعي باعتبارها عضوا فاعلا في المجتمع ترتبط بالفئات الأخرى فيه

ضمن علاقة تعاقدية مستمدة من قواعد البعد الإجتماعي الذي يجمع بين مصالح تلك الفئات".

ويؤيد الباحث رأي الفضل في كون محاسبة المسؤولية الإجتماعية لابد أن تتعلق بجانبين هما (الفضل، ١٩٩٤ ، ٨٤ -٨٩):

١. القياس الإجتماعي.
٢. الإفصاح الإجتماعي للمعلومات في القوائم والتقارير المالية.

كما تمثل المحاسبة عن المسؤولية الإجتماعية اتجاها يدفع الباحثين في الكثير من دول العالم نحو تطوير النظرية المحاسبة بما فيها من مبادئ ومعايير وإجراءات قادرة على استيعاب المتغيرات البيئية و الإجتماعي المحيطة بالوحدة ، إذ تهدف المحاسبة الإجتماعية إلى تحقيق مجموعة من الأهداف وتتمثل في (أبو الفتوح ، ١٩٨٧، ٧٧):

١. تحديد صافي الإسهام الإجتماعي وقياسه للوحدة خلال الفترة.
٢. تحديد مدى التماسك بين استراتيجيات أداء الوحدات الاقتصادية.
٣. توفير معلومات مناسبة عن أهداف الوحدة الاقتصادية وسياساتها وبرامجها ومساهماتها في مجال الأهداف الإجتماعية لجميع فئات المجتمع (العاملين، المستهلكين، البيئة، وأفراد المجتمع الخارجي).

ثالثاً - أساليب الإفصاح عن معلومات المسؤولية الإجتماعية في القوائم المالية

لقيتأساليب الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالنشاط الإجتماعي للوحدة تشجيع المنظمات والجمعيات والمحاسبين اللذين يعترفون بـ أن القوائم المالية الحالية غير كافية للإفصاح عن الأداء الإجتماعي لذلك أوصت بتشجيع تضمين القوائم المالية المنشورة مثل هذه المعلومات. ويمكن تمييز ثلاثة اتجاهات في أسلوب الإفصاح عن المعلومات المسؤولية الإجتماعية وهي (الدباغ، ١٩٩٢، ٥) :

١. إعداد تقارير وصفية تتضمن شرحا للمساهمات الإجتماعية للوحدة والتأثيرات الناشئة عنها متمثلة في الأضرار والمنافع الإجتماعية، وتعد مثل هذه التقارير في حالة وجود صعوبة في قياس الأنشطة من قبل المحاسبين ، والإفصاح في هذه التقارير يعتمد على درجة كفاءة صانع التقرير وهناك عدة ملاحظات عن هذا النوع من التقارير منها :
   أ . إن الإفصاح في هذه التقارير يعتمد على القدرة في صياغة الأنشطة الإجتماعية ووصفها.
   ب. صعوبة التحقق من صحة البيانات الواردة فيها وإخضاعها للتدقيق.
   ت. لا يمكن استخدامها في إجراء المقارنات بين الوحدات الاقتصادية المختلفة.

٢التقارير التي تفصح عن التكاليف الإجتماعية ويتحدد الإفصاح في هذا النوع من التقارير بالتكاليف الإجتماعية فقط دون الأخذ بنظر الاعتبار المنافع الإجتماعية المتحققة لصعوبة قياسها ومن سمات هذه التقارير هو إفصاحها عن حجم الأعباء التي تحملتها الوحدة لقاء تنفيذها للأنشطة الإجتماعية، فضلاً عن سهولة أجراء المقارنات بينها وبين الوحدات الأخرى.

٣. التقارير التي تفصح عن التكاليف والمنافع الإجتماعية وتزود هذه التقارير قراءها بمؤشرات كمية عن التكاليف والمنافع التي نتجت عن تأثيرات الوحدة اجتماعيا، وتعد هذه التقارير اكثر شيوعاً لتوافقها مع غالبية الأعراف والمبادئ المحاسبية فهي تقابل التكاليف بالإيرادات ، وبذلك فهي أفضل في تقييم الأداء الإجتماعي للوحدة.

مما سبق يتضح بأنه لا يوجد أسلوب موحد لعرض معلومات المسؤولية الإجتماعية،وهذه تعمن الصعوبات التي تواجه الإفصاح المحاسبي ، إذ إن هناك عدة دراسات أظهرت عدة نماذج للتقارير والقوائم الإجتماعية التي يمكن بواسطتها الإفصاح عن معلومات المسؤولية الإجتماعية منها إعداد قائمة للدخل الإجتماعي للوحدة، فضلاً عن وجود أساليب أخرى للإفصاح الإجتماعي منها (رجب، ١٩٩٤، ٩٧):

أ. إعداد كشف الأثر الإجتماعي الذي يقابل فيه المنافع الإجتماعية بالتكاليف الإجتماعية للتوصل إلى صافي الفائض أو العجز الإجتماعي على مستوى الوحدة الاقتصادية.

ب. أعداد حساب تسوية المبادلات والمعاملات الإجتماعية.

تإعداد حساب الأرباح والخسائر المالي و الإجتماعي وهو عبارة عن أرباح وخسائر معدل بنتائج الأداء الإجتماعي .

ث. إعداد قائمة للمركز المالي الإجتماعي للوحدة توضح الموجودات والمطلوبات الخاصة بالنشاطين الاقتصادي والإجتماعي.

يتضح مما سبق تعددية أساليب الإفصاح المحاسبي عن معلومات المسؤولية الإجتماعية، كما يجب مراعاة معايير الإفصاح عن الأداء الإجتماعي التيأكدت عليها معظم المنظمات المهنية لغلب الباحثين والمتمثلة بالآتي (الناغي، ١٩٨٩، ٢٠٨) :

أ. معيار القيمة الإجتماعية المضافة: ويقصد به التعرف على طبيعة الأهداف القومية وعلاقة النشاط المراد قياس نتائجه بتلك الأهداف واثر ذلك على التوازن بين مصالح مختلف الطوائف.

بمعيار تكامل الإدراك المحاسبيأي أن يكون الإدراك في عمليات القياس الإجتماعي متكاملاً في اتجاهين:

الأول: إدراك الآثار الإجتماعية المباشرة للنشاط المطلوب قياس نتائجه.
الثاني: التعرف على طبيعة حاجة الأطراف من المعلومات وحجم هذه المعلومات ومراعاة مشاركة غير المحاسبين في هذين الاتجاهين لتحقيق التكامل فيه.

ت. معيار السببية: أن تشمل التقارير تفسيراً واضحاً لكل نتيجة و أن تكون التغيرات الواردة فيها حقيقية وموضوعية .

ث. معيار الصلاحية: أي أن تكون التقارير أداة جيدة لنقل الأثر الإجتماعي (للأنشطة المطلوب قيا س نتائجها) لجميع المستفيدين منها بصورة حقيقية تبعث على الثقة وفي الوقت المناسب وبشكل يحقق الأهداف المطلوبة من إعداد هذه التقارير.

ويؤيد الباحث بأنه يجب أن يكون الإفصاح المحاسبي عن بيانات المسؤولية الإجتماعية على وفق النقاط الاتية(*):

١. التعرف على مدى مسا همة الوحدة الاقتصادية في مجالات حماية البيئة والمستهلكين والمجتمع في الحكم على كفاءة الأداء الإجتماعي لأداء الوحدة الاقتصادية.
٢. لم يعد الربح هو المعيار الوحيد للتفضيل من جانب المستثمرين بل أصبحت هناك معايير دينية، سياسية، اقتصادية وأخلاقية تؤثر في قرار الاستثمار .
٣. إن الاهتمام بالإفصاح المحاسبي عن بيانات المسؤولية الإجتماعية من شـ أنه ان يسهم في تحسين النتائج وتمثيلها.
٤. مطالبة الجمعيات والهيئات والمنظمات العلمية الإجتماعية لإعادة النظر في مسألة الإفصاح عن الأنشطة الإجتماعية وحاجات مستخدمي قوائمها المالية.
٥. تؤثر معظم مخرجات الأنشطة الإجتماعية في الوحدات الاقتصادية سواء كانت مالية ام كمية في نفقات والتزامات وأصول الوحدة وقراراتها الإدارية التي تعد مسألة الإفصاح عنها هي من صلب العمل المحاسبي.
٦. أكد الاتجاه الحد يث للفكر المحاسبي على ضرورة الاهتمام بالإفصاح عن المعلومات ذات التأثير الإجتماعي وتحديد العوائد الإجتماعية وتوزيع التكاليف للأنشطة الإجتماعية المختلفة.

(*) للاستزادة يمكن الرجوع الى :

- Spicer, H ,Barry ,Investors Corporate Social Performance and Information Disclosure :An Empirical Study , The Accounting Review ,Vol .L111 ,No .1 (January 1978) .
- محمد نصر الهواري، دراسة تحليلية لمفهوم التكاليف الاجتماعية كاداة لتحسين كفاءة الاعلام الاجتماعي للمحاسبة، مجلة التكاليف العدد ٢ السنة الثالثة مايو ١٩٧٤ .
- Stephen ,I. ,Buzby and Haim ,Falk , Demand for Social Responsibility , Information by University Investors ,Tha Accounting Review , VoL. L 1 v.No .1 (January 1979).

رابعاً - أنشطة ومجالات المسؤولية الإجتماعية الواجب الإفصاح عنها

إن المتتبع لأدبيات المحاسبة والرقابة والمطلع على الكتابات في المجالين السابقين يلاحظ صعوبة تحديد نطاق المجالات والانشطة الإجتماعية للوحدات الاقتصادية المختلفة وسبب ذلك راجع الى (صالح، ١٩٨٦ ، ٥٢) :

١. ان تحديد مجالات الانشطة الإجتماعية ما زال خاضعاً للاجتهاد الشخصي من قبل المحاسبين .
٢. عدم امكانية تحديد مسؤولية وضع الاهداف الإجتماعية.
٣. بروز اهتمام جديد حول وجود مسميات عديدة تعبر عن النشاط الإجتماعي اهمها(المحاسبة عن المسؤولية الإجتماعية، المحاسبة الإجتماعية، المحاسبة الاقتصادية الإجتماعية)وهذا الاهتمام يمثل نوعاً من التوسع الأفقي في مجال القياس المحاسبي ليتضمن الىجانب القياس الاقتصادي الإجتماعي جانب تحديد المسؤولية الإجتماعية للوحدات المختلفة بهدف بيان الاثار المباشرة وغير المباشرة المترتبة عليها على المستوى القومي بهدف قياس درجة المنفعة للعمليات المحاسبية لدى المستخدمين (الناغي، ١٩٨٩، ٢٨٩).

لقد اشتملت الأنشطة والمجالات الإجتماعية على اتجاهين (Linowes,1973, 49):

١. **الاتجاه الأول**: ويتعلق بثلاثة أنشطة بعد في اغلب الكتابات رئيسة واساسية للمسؤولية الإجتماعية وهي:
   أ. مجالات المنتج
   ب. مجال الموارد البشرية
   ت. مجال الموارد الطبيعية

٢. **الاتجاه الثاني**: يؤيد هذا الاتجاه يرون بأن أنشطة ومجالات المسؤولية الإجتماعية لا تتعدى أربعة مجالات وهي (N.A.A,1974, 40-42):
   أ. أنشطة المساهمات البيئية والموارد الطبيعية ومجالاتها.
   ب.انشطة المساهمات العامة ومجالاتها.
   ت.المجالات والأنشطة المتعلقة بالمنتج أو الخدمة.
   ث. المجالات والأنشطة المتعلقة بالموارد البشرية.

ويمكن توضيح أنشطة المسؤولية الإجتماعية ومجالاتها كما يأتي (بدوي،٢٠٠٠، ٨٦ -٩٠):

١. أنشطة المساهمات البيئية والموارد الطبيعية ومجالاتها

حيث تتضمن هذه الأنشطة النواحي الاتية:

أ.الموارد الطبيعية المتعلقة بالجوانب الاتية:

١. الاقتصاد في استخدام المواد الخام

٢. الاقتصاد في استخدام مصادر الطاقة.
٣. المساهمة في استخدام مصادر جديدة للطاقة.
ب.المساهمات البيئية وتتضمن النواحي آلاتية:
١. تصميم المنتجات.
٢. تصميم عمليات التشغيل بطريقة كفوءة واقتصادية.
٣. التخلص من المخلفات بما يسهم في تخفيض التلوث.

٢. انشطة المساهمات العامة ومجالاتها

والتي تتعلق بالنواحي الاتية:
أ. دعم الهيئات الصحية والهيئات الخاصة بالرعاية الصحية
ب. دعم المؤسات العلمية.
ت. دعم المؤسات والهيئات المعنية بشؤون الأنشطة الثقافية.
ث. المساهمة في رصف الطرق وإنشائها.
ج. توفير وسائل نقل للعاملين.
ح. إنشاء مساكن للعاملين.
هـ. إنشاء برامج لمكافحة الأوبئة والأمراض.
و. رعاية المعوقين وأصحاب العاهات.
ي. رعاية الطفولة والمسنين.

٣. المجالات والأنشطة المتعلقة بالمنتج أو الخدمة

وتتضمن النواحي الاتية:
أ. تحديد المنتجات وتصميمها.
ب. قبول آراء المستهلكين.
ت. أعداد بيانات تعريفية للمستهلكين عن عبوة المنتج ومخاطر استخدامه وتاريخ نفاده (عدم الصلاحية).
ث. أعداد ومتابعة تنفيذ برامج تعريفية للمستهلكين عن خصائص المنتج ومجالات استخدامه.

٤. المجالات والأنشطة المتعلقة بالموارد البشرية

وتتضمن النواحي الاتية:
أ. توفير فرص عمل لأفراد المجتمع.
ب. تحسين المستوى المعيشي للعاملين في الوحدات عن طريق رفع أجورهم ومرتباتهم بما يليق والمهام والأعباء التي يؤدونها.
ت. وضع برامج تدريبية لزيادة مهارات العاملين.
ث. المحافظة على استقرار العمالة.
ج. تهيئة ظروف عمل تتصف بالامن واستقراره.

خامساً - النماذج المقترحة للإفصاح عن المسؤولية الإجتماعية في القوائم المالية

المطلع لأدبيات الفكر المحاسبي يلاحظ ان تبويب أغلب الهيئات والمنظمات والكتاب والباحثين في مجال الافصاح عن معلومات المسؤولية الإجتماعية كان قد قسم نماذج العرض لتلك المسؤولية الى قسمين رئيسين هما[*]:

١. نماذج الممارسات العملية للمسؤولية الإجتماعية.

٢. نماذج الفكر المحاسبي للمسؤولية الإجتماعية.

١. نماذج الممارسات العملية للمسؤولية الإجتماعية

هناك عدة نماذج لتقارير متعلقة بالإفصاحعن بيانات المسؤولي ة الإجتماعية والأداء الإجتماعي أهمها (بدوي ،٢٠٠٠ ، ٩٣) :

أ. إنموذج SMFC (Scovill Manufacturing Company)

ويقوم هذا الإ نموذج على تصنيف الأنشطة الإجتماعية للشركة الى فئتين وصفتين الأولى تختص بالأنشطة ذات التأثيرات الإجتماعية الإيجابية،في حين تختص الثانية بالأنشطة ذات التأثيرات الإجتماعية السلبية، اذ يتم عرض هاتين الفئتين في شكل ميزانية عامة تتضمن أربعة أجزاء رئيسة كل منها يغطي مجالا من مجالات المسؤولية الإجتماعية أهمها (مجال العمالة، مجال الرقابة، مجال خدمة المستهلكين، مجال المضمون الإجتماعي)

ب. إنموذج EGFA

يعرض هذا الإ نموذج أداالشركة ضمن أربعة مجالات يع دها أساسية وهي (الأمن الصناعي، تشغيل الأقليات، المساهمة الخيرية، المعاشات) وهذه المجالات تقارن البيانات والمعلومات المتعلقة بها والخاصة بالشركة ضمن التقرير السنوي لأدائها مع البيانات والمعلومات المثبتة ف ي التقارير السابقة للشركة عن أدائها الإجتماعي ومسؤولياتها الإجتماعية.

ت. إنموذج ABT

يختلف هذا الإنموذج الخاص بالإفصاح عن معلومات الشركات لممارساتها العملية وأنشطتها تماماً عن الإنموذجين السابقين، اذ إن الإنموذجين السابقين EGFA and SMFC هدفهما هو توضيح الأداء الإجتماعي والبيئي والمسؤولية الإجتماعية،

---

[*] للمزيد من التفاصيل يمكن الرجوع إلى:

(١)خليل إبراهيم رج بالقياس والإفصاح المحاسبي عن التكاليف الاجتماعية في القوائم المالية ، رسالة ماجستير محاسبة، غير منشورة، كلية الإدارة والاقتصاد،جامعة الموصل،١٩٩٠ .

(٢) محمد عباس بدوي، المحاسبة عن تأثيرات المسؤولية الاجتماعية والبيئية ، بدون دار نشر الإسكندرية ،٢٠٠٠.

في حين يعطي هذا الإنموذج معلومات تفيد في عملية اتخاذ قرارات تتعلق بتعظيم العائد المالي على الاستثمار الإجتماعي .

٢. نماذج الفكر المحاسبي للمسؤولية الإجتماعية

المتتبع للدراسات المحاسبية والرقابية يلاحظ وجود اهتمام واسع من قبل المنظمات المهنية المعنية بشؤون المحاسبة والرقابة وكذلك من قبل العديد من الكتاب والباحثين في ذات المجالين ويظهر ذلك من خلال نماذج عديدة للإفصاح المحاسبي عن معلومات المسؤولية الإجتماعية والأداء الإجتماعي للوحدات واهم تلك النماذج هي (بدوي، ٢٠٠٠، ١١١):

أ. نماذج الإفصاح العامة

وهذه النماذج تفصح عن بيانات المسؤولية الإجتماعية بشكل مجتمع، اذ تتضمن بيانات ومعلومات مثبتة في قوائم وتقارير عن تلك المسؤولية فضلاً عن بيانات ومعلومات مالية، صافي الربح منها مثلا:

١. إنموذج AAA

ركز هذا الإنموذج على الإفصاح الروائي Narrative Disclosure الذي يؤكد على وجود ملاحظات هامشية عن جهود الوحدة (العاملين فيها) فيما يخص الآتي (رجب، ١٩٩٠، ٨٨):

أ. المشاكل الإجتماعية الرئيسة وكيفية الرقابة عليها .

ب. خطط الوحدة للحد من المشاكل الإجتماعية والبيئية ومدى التقدم الذي أحرزته الوحدة في حلها.

ت. التأثيرات الإجتماعية والبيئية الجوهرية على المركز المالي للوحدة ونتائج عملياتها.

ث. من اجل تطوير الإفصاح عن الأداء الإجتماعي للوحدة ضرورة تشجيعها على الإفصاح عن مساهماتها في حل المشاكل المتعلقة بالأداء الإجتماعي.

٢. إنموذج Linowes

ركز هذا الإنموذج على قياس الربحية والنمو على وفق ما تعكسه القوائم المالية، اقترح قائمة دفترية تلخص الاداء التشغيلي و الإجتماعي للوحدة الاقتصادية للوحدة (قائمة العمليات الاقتصادية و الإجتماعية)، حيث تعكس هذه القائمة التأثيرات السلبية والإيجابية للمسؤولية الإجتماعية للوحدة وفي الأنشطة والمجالات كافة خصوصا مجالات (الموارد البشرية، الموارد الطبيعية، المنتج، الخدمة) لأضرار التي تتحملها الوحدة استجابة لمسؤولياتها الإجتماعية (الفضل، ١٩٩٤، ٦٦).

٣. إنموذج الصعيدي

في هذا الإ نموذج المقترح لإ نموذج المقابلة بين الأعباء والمنافع الإجتماعية من وجهة نظر المجتمع ، والذي يعد تطويراً لقائمة ESTES حيث مجرد تبويب

عناصر التكاليف والمنافع الإجتماعية بهدف توحيد مراحل القياس للأعباء والمنـــافع على المستوى القومي وتجميع أنشطة الوحدات (بدوي ،٢٠٠٠ ، ١٢٤).

٤. إنموذج Estes

اقترح هذا الإ نموذج قائمة التأثيرات الإجتماعية لقياس المنافع الإجتماعيـــة، اذ كان سبب أعداد هذه القائمة وضع أسس للتفرقة بين المنافع الإجتماعية سواء كانـــت بصورة منتجات او خدمات للمجتمع أو مدفوعات أو مزايا عينيـــة أو إصـــابات أو أضرار بيئية (هاشم ،٢٠٠٤ ،٢٩).

٥. إنموذج عبد المجيد

يقوم هذا الإنموذج على تحقيق التكامل بين المعلومات الإجتماعية والمعلومات المالية، حيث اعتمد الأسس الاتية في الأعداد (الفضل، ١٩٩٤، ٧٥):

أ. التمييز بين التكاليف الاقتصادية والإجتماعية .

ب. صافي الربح يكون ناتجاً عن صافي الربح الاقتصادي والإجتماعي .

ت. لابد من وجود بند مستقل في الميزانية للإفصاح عـــن الأنـــشطة الإجتماعيـــة للأصول والخصوم وفقا للمسؤولية الإجتماعية المتعلقة بكل منها.

٦. إنموذج الفضل

اقترح الفضل إنموذجا لمنشآت الأعمالالعراقية وهذا الإ نموذج يتعلق بـــدمج الأنشطة الاقتصادية والإجتماعيةفي تقرير واحد سماه كـــشف العـ ـمليـــات الجاريـــة الاقتصادية الإجتماعية، اثم فيه تبويب الانشط ـة الإجتماعية إلى أربعـــه مجـــالات خصص الأولوالثاني لتحديد الفائض او العجز ، أما المجال الثالـــث والرابـــع فقـــد حددت فيها الأضرار الخاصة بالتلوث وتكلفتها (الفضل وآخرون ،٢٠٠٢، ١٩٩).

ب. نماذج الإفصاح خاصة

نيتم الباحث هذه النماذج للإفصاح عن معلومات المسؤولية الإجتماعية وذلك لانها تفصح عن معلومات المسؤولية الإجتماعية ضمن قوائم وتقارير ملحقة مكملـــة للقوائم المالية المنشورة وهذه النماذج هي :

١. قائمة الربح المعدل بأعباء الوفاء بالمسؤولية الإجتماعية .

٢. قائمة المركز المالي المعدل بتأثيرات المساهمات الإجتماعية والبيئة .

٣. تقرير الأداء الإجتماعي متعدد الأبعاد .

٤. القائمة المالية لتأثيرات عدم الوفاء بالمسؤولية الإجتماعية .

٥. التقرير البيئي المستقل .

١. قائمة الربح المعدل بأعباء الوفاء بالمسؤولية الإجتماعية

يتم الإفصاح في هذه القائمة عن الأمور الاتية (بدوي،٢٠٠٠ ،٢٨):

أ. قيمة ما تتحمله الوحدة من أعباء في مجال مسؤوليتها الإجتماعية

التعويف على ما تتحمله الوحدة من أعباء لاإرادية خارجية ترتبط بمســـؤوليتها الإجتماعية الإجبارية

ت. مساهمات الوحدة في تحقيق الأهداف القومية ومدى الالتزام بمسؤوليتها.

٢. قائمة المركز المالي المعدل بتأثيرات المساهمات الإجتماعية والبيئة

تطرقت هذه القائمة الى توفير معلومـــات وبيانـــات عـــن المـــوارد المتاحـــة للاستخدام في مجالات الأداء الإجتماعي والبيئي وما يقابلها من حقوق للغير.

كما ان هذه القائمة تعرض الأنشطة الإجتماعية للأصول بصورة منفصلة كل على حدى، اذ يتم تصنيف الأصول الإجتماعية تحقيقا لهدفها في القائمـــة وحـــسب انتمائها لمجال المسؤولية الإجتماعية، كما أكدت هذه القائمة علـــى وجـــود علاقـــة طردية بين قيمة الأصول الإجتماعية لكل مجال من مجالات المسؤولية الإجتماعيـــة ومدى مساهمتها (بدوي ،٢٠٠٠، ٢٧).

٣. تقرير الأداء الإجتماعي متعدد الأبعاد

يهدف هذا التقرير الى توفير معلومـــات تعكـــس نتـــائج قيـــاس التـــأثيرات الإجتماعية للوحدة ويتميز هذا التقرير بالمميزات الاتية (بدوي ،٢٠٠٠، ٢٢٣).

أ. معلومات تعكس نتائج قياس العمليات الإجتماعية التي قامت بها الوحدة فعلا

ب. معلومات عن الأجهزة الحكومية ذات التأثير الإجتماعي

ت. معلومات تعكس عمليـــات المقارنـــة بـــين المـــستويات القياســـية الإجتماعيـــة والمستويات الفعلية للأداء الإجتماعي لغـــرض اســـتخراج الانحرافـــات غيـــر الملائمة التي تعكس الأضرار الإجتماعيةبسبب عدم اصطلاح الوحدة ووفائهـــا بالمسؤولية الإجتماعية.

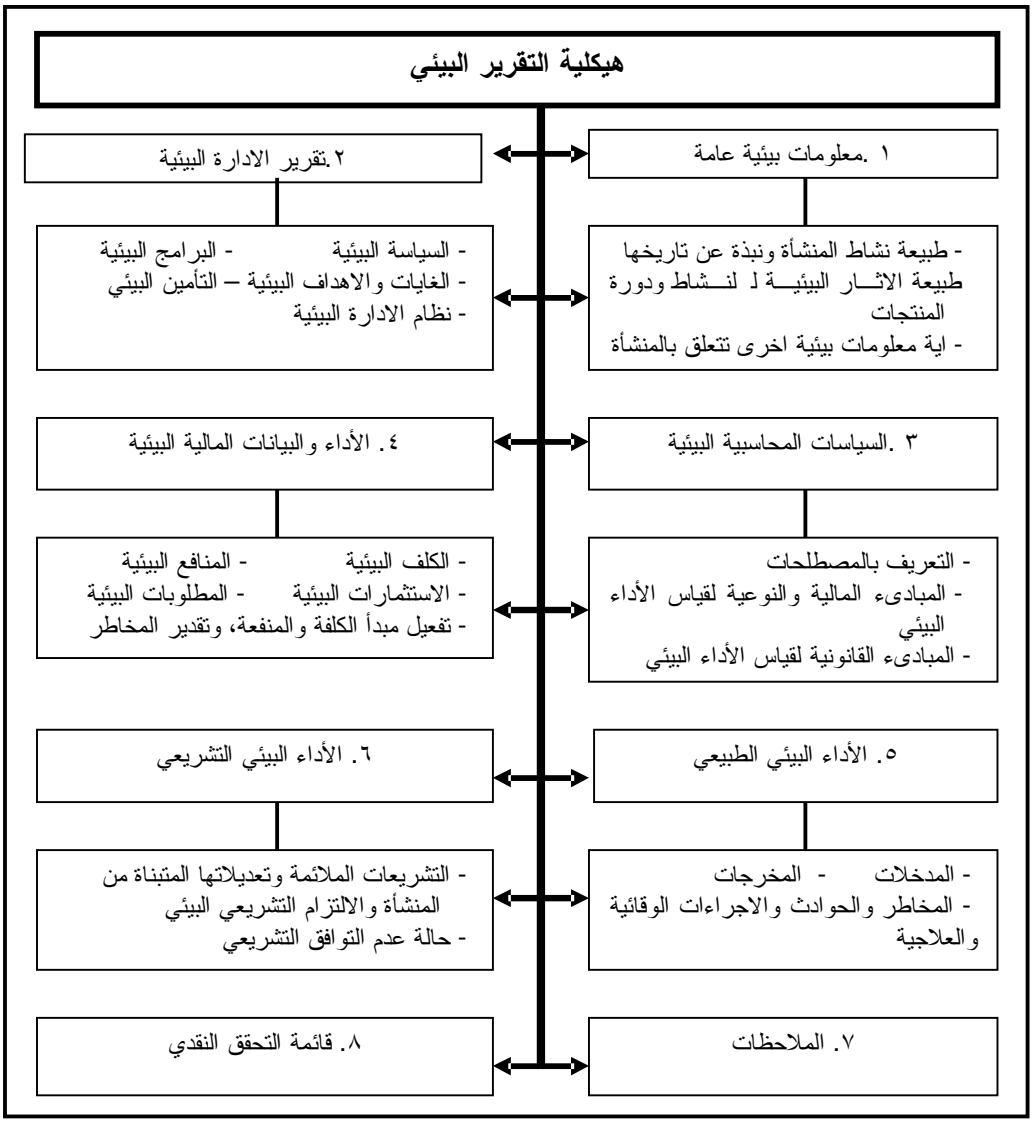
٤. القائمة المالية لتأثيرات عدم الوفاء بالمسؤولية الإجتماعية

تهدف هذه القائمة الى توفير معلومات تعكس نتائج لقياس التصدي للعمليـــات الإجتماعية التي تؤدي الى بيان أهم التأثيرات السلبية المسببة لجملة من الأضـــرار في حياة المجتمع كما تبين هذه القائمة أهم التأثيرات عن عدم الوفـــاء بالمـــسؤولية الإجتماعية التي ينبغي على الوحدة أن تتحملها على وفق المجالات التـــي حـــددتها القائمة لتلك المسؤولية (بدوي، ٢٠٠٠ ، ٢٢٣).

٥. التقرير البيئي المستقل

وفيه يتم اعداد تقرير بيئي مستقل عن القوائم المالية وكما موضـــح بالـــشكل الآتي (نشوان، ٢٠٠٢، ٩٢) :

(التقرير البيئي المستقل عن القوائم المالية)(*)



المصدرنصر محمد محمد نشوان المحاسبة البيئية، رســـالة ماجـــستير غيـــر منـــشورة كليـــة الادارة والاقتصاد، جامعة بغداد ٢٠٠٢.

وبعد استعراض أهم القوائم والتقارير الموضحة عن معلومات المسؤولية الإجتماعية التي تتعلق بأهم مشاكل الإفصاح المحاسبي يشخص الباحث النقاط الاتية :

١. كثرة وتعدد القوائم والتقارير المحاسبية الموضحة عن معلومات المسؤولية الإجتماعية يدلل عن وجود نقص في التأهيل العلمي والمهني لعدد من المحاسبين على صلة بالإفصاح المحاسبي لتلك البيانات، وعدم إلمامهم بالمبادئ والبيانات المحاسبية، فضلا عن عدم مواكبتهم للتطور الحاصل في مجال الإفصاح المحاسبي .

٢. تعدد الاتجاهات المتعلقة بتمديد أنشطة المسؤولية الإجتماعية وطبيعتها التي تشير الى وجود حلات جدل بخصوص الإفصاح عنها بسبب الآتي (الدباغ، ١٩٩٢، ٥٤-٥٧):

أ. عدم وجود اتفاق حول نطاق الأنشطة الإجتماعية الواجب الإفصاح عنها

ب. عدم وجود معايير ثابتة تميز بين ما هو نشاط اجتماعي وما هو نشاط اقتصادي.

ت. اختلاف أهمية الأنشطة الإجتماعية

٣. صعوبة التعبير عن معلومات الأنشطة الإجتماعية الواجب الإفصاح عنها، وهذا بدوره يقتضي استخدام أساليب تقليدية عن المحاسبة عن بيانات المسؤولية الإجتماعية في القياس والإفصاح.

٤. عدم وجود أسلوب موحد للعرض يتم من خلاله الإفصاح عن معلومات المسؤولية الإجتماعية

٥. وجود جهات متعددة مستفيدة من البيانات المحاسبية وتتنوع حاجاتها منها ، وهذا يتطلب التوفيق بين هذه الاحتياجات وتحديدها فضلاً عن وجود تعارض بين هذه الأطراف، فمثلا زيادة الإفصاح قد يؤثر على مدى فهم واستفادة تلك الأطراف وجود اختلاف درجة الاستفادة من بيانات المسؤولية الإجتماعية (الدباغ، ١٩٩٢، ٥٧) .

ويقترح الباحث تقريرين عن كيفية الإفصاح المحاسبي للأنشطة الإجتماعية فيما يخص (معلومات المسؤولية الإجتماعية) يكونان ملحقان بالقوائم والتقارير المالية، ويمتازان بإعطائهما صورة واضحة وشاملة فيما يتعلق بالعمليات الإجتماعية التي تدور في نطاق المسؤولية الإجتماعية في الوحدات الاقتصادية ذات التأثير الإجتماعي سواءاً كانت أنشطتها الإجتماعية داخلية أم خارجية، فالتقرير الأول يتعلق بالإفصاح المحاسبي عن معلومات المسؤولية الإجتماعية للوحدات الاقتصادية الإنتاجية، أما التقرير الثاني فهو التقرير الخاص بالإفصاح المحاسبي عن معلومات الأنشطة الخاصة بالمسؤولية الإجتماعية للوحدات الاقتصادية الخدمية ويعدان هذان التقريران في نهاية العام كما في النماذج المبينة في الآتي:

تقرير ١ خاص بالإفصاح المحاسبي عن معلومات أنشطة المسؤولية الإجتماعية للوحدات الاقتصادية الإنتاجية كما في ١٢/٣١/

البيـــــــــــــان	تقارير المساهمة الإجتماعية مقاسه بالدينار\عامل
١. البرامج الإجتماعية للأفراد والعاملين وتشمل:	
ألأنشطة الداخلية اجتماعية مثل (لأمن الصناعي ، كسادي، المنح، العلاوات المالية والعينية وخدمات النقل خدمات الرعاية الصحية، خدمات الطعام والإسكان ، النوادي الترفيهية، دور الحضانة واجازات الأمومة، منح ...الخ)	Xx
ب.الأنشطة الخارجية مثل:	
- تلوث الهواء	Xx
- تلوث الماء	Xx
- الضوضاء	Xx
	Xx
٢.البرامج الإجتماعية للعملاء وتشمل:	
- توفير السلع والخدمات	Xx
- زيادة أمان المنتج عند الاستخدام	Xx
- خدمات ما بعد البيع	xx
- البرامج الرقابية على وجود الإنتاج	
٣.البرامج الإجتماعية لحماية وتحسين البيئة وتشمل:	
- الرقابة على تلوث الهواء ومنع حالات تسرب الغازات الناتجة عن العمليات الصناعية.	Xx
- معالجة المخلفات السائلة للعمليات الصناعية .	Xx
- استغلال الموارد الطبيعية بشكل فاعل	Xx
	xx
٤. البرامج الإجتماعية العامة	
- توفير فرص عمل لأفراد المجتمع والقضاء على البطالة	Xx
- البرامج التعليمية لمحو الأمية	Xx
- توفير الماء الصالح للشرب لعموم شرائح المجتمع وأفراده.	Xx
- برامج لعمليات إنشائية تفيد المنطقة مثل:	Xx
• إنشاء وحدات سكنية	
• إنشاء أسواق	xx
• إنشاء مراكز صحية	Xx
• إنشاء كراجات.....الخ.	Xx
	Xx

تقرير٢ الإفصاح المحاسبي عن معلومات أنشطة المسؤولية الإجتماعية في الوحدات الاقتصادية الخدمية كما في ١٢/٣١/

البيـــــــــــان	تقارير المساهمة الإجتماعية مقاسه بالدينار\عامل
١.الأنشطة الإجتماعية الداخلية التي تتعلق بالنواحي الاتية:	
- الموارد البشرية.	Xx
- خدمة المجتمع.	Xx
- خدمات أخرى	Xx
	Xx
٢. أنشطة اجتماعية خارجية وتتعلق بالنواحي الاتية:	
- مساهمات بيئية وتلوث بيئي.	Xx
- تدريب العاملين.	Xx
- مجال الخدمة .	Xx
- برامج إعلامية للتعريف بالخدمة.	Xx
	Xx

خلاصة البحث

أ .النتائج

لقد خلص البحث الى جملة من النتائج يمكن تلخيصها بالآتي :

١. إن المحاسبة عن المسؤولية الإجتماعية ما هي الا مجموعة من المفاهيم والمقاييس والطرق الهدف منها قياس أنشطة الوحدة الاقتصادية ذات الطابع الإجتماعي ثم الإفصاح عنها في القوائم والتقارير المالية الختامية.

٢. لم يعد الربح هو المعيار الوحيد للتفضيل من جانب المستثمرين ، بل أصبحت هناك معايير دينية، سياسية،اقتصادية وأخلاقية تؤثر في قرار الاستثمار وفي الحكم على نجاح أو فشل الوحدة الاقتصادية في تحقيق أهدافها وقياس كفاءتها.

٣. إن المحاسبة الإجتماعية ظهرت – بوصفها تطوراً للمحاسبة لتواكب التطور في مجالات الحياة الأخرى – لقياس الإحداث الخاصة بالمسؤولية الإجتماعية (التكاليف والمنافع الإجتماعية) وتوصيلها إلى الجهات المستفيدة داخل وخارج الوحدة الاقتصادية، لذلك يجب تطوير النظرية المحاسبية بما فيها من مبادئ ومعايير وإجراءات لتكون قادرة على استيعاب المتغيرات البيئية و الإجتماعية المحيطة بالوحدة الاقتصادية .

٤. من الصعوبات التي تواجه الإفصاح المحاسبي عن معلومات المسؤولية الإجتماعية هو عدم وجود أسلوب موحد لعرض معلومات المسؤولية الإجتماعية، إذ إن هناك عدة دراسات أظهرت عدة نماذج للتقارير والقوائم الإجتماعية التي يمكن بوساطتها الإفصاح عن معلومات المسؤولية الإجتماعية منها إعداد قائمة للدخل الإجتماعي للوحدة، فضلاً عن وجود أساليب أخرى للإفصاح الإجتماعي منها إعداد كشف الأثر الإجتماعي الذي يقابل فيه المنافع

الإجتماعية بالتكاليف الإجتماعية وأعداد حساب تسوية المبادلات والمعاملات الإجتماعية وإعداد حساب الأرباح والخسائر المالي و الإجتماعي، فضلا عن إعداد قائمة للمركز المالي الإجتماعي للوحدة توضح الموجودات والمطلوبات الخاصة بالنشاطين الاقتصادي والإجتماعي.

٥. إن معظم مخرجات الأنشطة الإجتماعية في الوحدات الاقتصادية سواء أكانت مالية أم كمية تؤثر في نفقات والتزامات واصول الوحدة وقراراتها الادارية فمن صلب العمل المحاسبي مسألة الإفصاح عنها.

ب. التوصيات

١ضرورة زيادة الاهتمام بمسألة الإفصاح المحاسبي عن المعلومات ذات التأثير الإجتماعي وتحديد العوائد الإجتماعية وتوزيع التكاليف للأنشطة الإجتماعية المختلفة وللأنشطة السائدة كافةفي الوحدات الاقتصادية ، وكذلك لابد من حماية البيئة لمختلف الاطراف داخل وخارج تلك الوحدات.

٢. ضرورة عدم إدماج المعلومات الخاصة بالمسؤولية الإجتماعية مع بيانات المحاسبة المالية،وذلك لتعضيد الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الإجتماعية وتقديم المعلومات المتعلقة بالمسؤولية الإجتماعية للاطراف المهتمة بالأداء الإجتماعي داخل وخارج الوحدة الاقتصادية.

٣ضرورة تطوير النظرية المحاسبية بما فيها من مبادئ ومعايير وإجراءات لتكون قادرة على استيعاب المتغيرات البيئية و الإجتماعية المحيطة بالوحدة ، وذلك لتحقيق مجموعة من الأهداف منها تحديد وقياس صافي الإسهام الإجتماعيللوحدة خلال الفترة وتحديد مدى التماسك بين استراتيجيات أداء الوحدات الاقتصادية فضلا عن توفير معلومات مناسبة عن أهداف الوحدة الاقتصادية، وسياساتها وبرامجها ومساهماتها في مجال الأهداف الإجتماعية لجميع فئات المجتمع (العاملين، المستهلكين، البيئة، و أفراد المجتمع الخارجي).

٤. ضرورة مراعاة معايير الإفصاح عن الأداء الإجتماعي التي أكدت عليها معظم المنظمات المهنية واغلب الباحثين ، والمتمثلة بمعيار القيمة الإجتماعية المضافة ومعيار تكامل الإدراك المحاسبي ومعيار السببية، فضلا عن معيار الصلاحية.

٥.ضرورة الأخذ بنظر الاعتبار عند الإفصاحالمحاسبي عن معلومات المسؤولية الإجتماعية التعرف على مدى مساهمة الوحدة الاقتصادية في مجالات حماية البيئة والمستهلكين والمجتمع في الحكم على كفاءة الأداء الإجتماعي لأداء الوحدة الاقتصادية.

٦. مطالبة المنظمات والهيئات والجمعيات العلمية والمهنية المعنية بشؤون مهنة المحاسبة بدراسة التأثيرات المترتبة عن الأنشطة الإجتماعية وبيان كيفية الإفصاح عنها بما يسهم بعملية التفاعل بين الوحدة الاقتصادية من جهة والمجتمع بشكل عام من جهة أخرى وتحديد مدى التزام الوحدات المختلفة بتلك المسؤوليات خدمة لأبناء المجتمع وشرائحه المختلفة.

المراجع

اولاً - المراجع باللغة العربية

١. احمد غازي صقر، محمد علي الحسن ،أصول المراجعة ،تأصيل علمي وتطبيق عملي،الدار الجامعية للنشر ،الإسكندرية ،١٩٩٥.

٢. جورج دانيال، غالي صالح، ترشيد القياس المحاسبي للاداء الإجتماعي في الوحدات الاقتصادية، رسالة دكتوراه فلسفة في المحاسبة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، ١٩٨٦.

٣. خليل إبراهيم رجب، الإفصاح المحاسبي عن معلومات المسؤولية الإجتماعية بالتطبيق على معمل الغزل والنسيج في الموصل، مجلة التقني، هيئة المعاهد الفنية،العدد العشرون،١٩٩٤.

٤.ليلىخ ابراهيم رجب، القياس والإفصاح المحاسبي عن التكاليف الإجتماعية في القوائم المالية ، رسالة ماجستير محاسبة، غير منشورة، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الموصل، ١٩٩٠.

٥. ديوان الرقابة المالية، مجلس المعايير المحاسبية والرقابية العراقي، القاعدة المحاسبية رقم ٦ بشأن الإفصاح المحاسبي عن المعلومات المتعلقة بال بيانات المالية والسياسات المحاسبية،١٩٩٥ .

٦. ديوان الرقابة المالية، مجلس المعايير المحاسبية والرقابية العراقي، القاعدة المحاسبية رقم ١٠ بشأن الإفصاح المحاسبي عن البيانات المالية للمصارف والمنشات المالية المماثلة، ١٩٩٨ .

٧. سامي معروف عبد الرحيم، "دور المحاسبة في معالجة بيانات التكلفة الإجتماعية"، مجلة الكفاية الإنتاجية، لعدد ٢، السنة السادسة والعشرين، أبريل، ١٩٨٣.

٨. سمير ابو الفتوح، "البعد الإجتماعي واثره على مفهوم الوحدة المحاسبية والقرارات الاستثمارية "، مجلة دراسات ،المجلد ١٤ ،العدد ٨ ، ١٩٨٧.

٩.شهاب محمد محمود أل طه، المسؤولية الإجتماعية والأخلاقية للمنظمات الإنتاجية في توفير مبدأ حماية المستخدم بالتطبيق على مجموعة من المنظمات العراقية،رسالة ماجستير في إدارة الأعمال،غير منشورة،كلية الإدارة والاقتصاد،جامعة الموصل ،٢٠٠٢.

١٠علي هاشم هاشم، جمانة حنظل التميمي، المراجعة الإجتماعية، دراسة تحليلية في شركة نفط الجنوب،مجلة العلوم الاقتصادية ، جامعة البصرة ،كلية الإدارة والاقتصاد ، العدد ١٤ المجلد الرابع، كانون الأول ٢٠٠٤.

١١.لقمان محمد ايوب الدباغ، النظام المحاسبي المقترح للمحاسبة عن المسؤولية الإجتماعية، بالتطبيق على معمل الغزل و النسيج في الموصل ، رسالة ماجستير محاسبة، غير منشورة، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الموصل ، ١٩٩٢ .

١٢.مؤيد الفضل، وآخرون،المشاكل المحاسبية المعاصرة ، دار المسيرة للنشر، عمان،الاردن، ٢٠٠٢ .

١٣.مؤيد علي محمد الفضل، الإفصاح عن الأداء الإجتماعي في التقارير المالية الخارجية، المجلة العربية للإدارة،المجلد١٦، العدد ٢، ١٩٩٤ .

١٤.محمد عباس بدوي، المحاسبة عن تأثيرات المسؤولية الإجتماعية والبيئية ، بدون دار نشر ، الاسكندرية،٢٠٠٠

١٥.محمد مطر مطر، محاسبة المسؤولية الإجتماعية المزايا والمفاهيم ومشاكل التطبيق، مجلة المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، العدد ١١٤ ،عمان ،الربع الثاني، ٢٠٠٠.

١٦.محمد مطر "تقييم مستوى الإفصاح في القوائم المالية "، مجلة دراسات، المجلد ١٥، العدد ٢، ١٩٩٣.

١٧.محمد نصر الهواري، دراسة تحليلية لمفهوم التكاليف الإجتماعية كاداة لتحسين كفاءة الأعلام الإجتماعي للمحاسبة، مجلة التكاليف العدد ٢ السنة الثالثة مايو، ١٩٧٤.
١٨.محمود السيد الناغي، دراسات في نظرية المحاسبة، دار القلم للنشر والتوزيع،دبي ،١٩٨٩ .
١٩معاذ طارق سليمان، ملامح التدقيق البيئي في العراق بالتطبيق على المنشأة العامة للـــسمنت الشمالية في الموصل ، رسالة ماجستير، غير منـــشورة،كليـــة الإدارة والاقتـــصاد ، جامعـــة الموصل ،٢٠٠٠ .
٢٠.نائل العواملة، "مؤشرات المسؤولية الإجتماعية في ا لشركات المساهمة العامة الأردنية"، مجلة دراسات، مجلد ١٧، العدد ٢، ١٩٩٠ .
٢١نصر محمد محمد نشوان،المحاسبة البيئية، رسالة ماجستير غيـــر منـــشورة، كليـــة الإدارة والاقتصاد، جامعة بغداد، ٢٠٠٢ .
٢٢علي أبو جبارة، تقويم هدفي وعدم الفهم في القو ائم المالية والمحاســـبية المنـــشورة ، مجلـــة دراسات المجلد ١٢ العدد ٥ ١٩٩٠.

ثانياً - المراجع باللغة الأجنبية

1. Linowes , David F., The Accounting Profession and Social Progress, The Journal of Accountancy, July ,1973.
2. N.A.A, Report of Committee on Accounting Corporals Social Performance Management Accounting 1974 .
3. Spicer, H ,Barry ,Investors Corporate Social Performance and Information Disclosure :An Empirical Study , The Accounting Review ,Vol .L111 ,No .1 January 1978.
4. Stephen ,I. ,Buzby and Haim ,Falk , Demand for Social Responsibility, Information by University Investors ,The Accounting Review , VoL. L 1 v.No .1 January 1979.