



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/library/3093>

تاريخ الاسترداد: 2026/04/13 06:00 +03

الموسوعة السياسية 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 السياسية - Encyclopedia Political، يرجى التواصل على [info@political-encyclopedia.org](mailto:info@political-encyclopedia.org)

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



## الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الإجتماعية في القوائم المالية - إنموذج مقترح

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

### المستخلص

يسعى الإفصاح المحاسبي المعاصر لتلبية الاحتياجات المعلوماتية لأصحاب الودعة 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 إجتماعية 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، وللشكلة تكمن في أن القوائم المالية بوضعها الحالي في الدول النامية ومنها العراق قاصدة 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 تدسين نتائج النشاط للوحدة الاقتصادية والكشف عن واقعها العملي من زاوية إجتماعية.

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

## 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 solving 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 ١ لمنشور عام ١٩٧٣ حدد أبعاد وأهداف الأداء الإجتماعي وما يجب الإفصاح عنه من هذا الأداء في القوائم المالية فضلا 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 كافة من القوائم المالية ، إذ 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 الاجتماعية بمجال الملاك والعاملين والمستهلكين والمجتمع ومجال البيئة.

### مشكلة البحث

ان القوائم المالية بوصفها الحالي في الدول النامية ومنها العراق قاصرة عن توفير المعلومات التي يحتاجها قراء القوائم المالية من المستفيدين من معلومات المسؤولية الاجتماعية للوحدة.

### أهمية البحث

تأتي أهمية البحث من الآتي:

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

### هدف البحث

يهدف البحث إلى بيان أساليب الإفصاح المحاسبي التي يمكن استخدامها في إعداد المعلومات المعبرة عن المسؤولية الاجتماعية والتي يمكن الإفصاح عنها في القوائم المالية لمختلف الأطراف المستفيدة وفي اتخاذ القرارات المختلفة.

### فرضية البحث

ينطلق البحث من الفرضيات الآتية:

١. إن الاهتمام بالإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية من شأنه أن يسهم في تحسين نتائج النشاط للوحدة الاقتصادية والكشف عن واقعها العملي من زاوية اجتماعية.
٢. لا بد أن يمتد الإفصاح المحاسبي لأية وحدة اقتصادية الى المعلومات ذات البعد الاجتماعي لما لذلك من تأثير كبير على المعلومات الواردة في القوائم المالية التي تعدها أية وحدة اقتصادية.
٣. إن قلة المعلومات المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية التي يتم الإفصاح عنها لتلبية حاجات المستفيدين من شأنه عدم توفير المؤشرات الخاصة بتقييم مدى التزام الوحدة الاقتصادية بالوفاء بمسؤوليتها الاجتماعية.

### 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. وتحقيقاً لأهمية البحث وفرضياته فقد تم تقسيمه الى النقاط الآتية:

- 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 معياره 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 وفقاً 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) .

فمثلاً 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 المفصوح 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.

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

كما يؤيد الباحث ضرورة مراعاة مجموعة من التساؤلات الأساسية عند الإفصاح عن المعلومات الحاسوبية الواردة في القوائم المالية المنشورة والتي يمكن تلخيصها بالآتي (رجب، ١٩٩٤، ٨٥):

١. من هم مستخدمو البيانات والمعلومات المحاسبية؟
  ٢. ما هي مجالات استخدام البيانات والمعلومات المحاسبية؟
  ٣. ما هي البيانات والمعلومات 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 الاجتماعية لا بد أن يلبي متطلبات مستخدمي القوائم المالية في الإفصاح عن الأداء الاجتماعي لغرض الإسهام في توجيه قرار التخصيص للموارد التي ينبغي القيام بها والتي تتطلب الآتي:
١. يتم أدراك المنشأة بالقضايا الاجتماعية والسلوكية في قراراتها المستقبلية لمستوياتها كافة والتأكد من الإدارة العليا التابعة لها تلك المنشآت تولى أهمية كبيرة لتلك القضايا.
  ٢. وجود آليات عمل في مختلف المنشآت قادرة على مجابهة الأزمات الاجتماعية والأخلاقية.
  ٣. تحفيز المنشآت لمنتسبيها بإتباع السلوك المفضل أخلاقيا واجتماعيا ودمج ذلك المحفز مع نظام تقييم أدائها وتقاليدها.
- كما يؤكد آخرون (صقر، ١٩٩٥، ١٠٥-١١١) وجود اتجاهين للإفصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية:

**الاتجاه الأول:** عدم إدماج تلك المعلومات الخاصة بالمسؤولية الاجتماعية مع معلومات المحاسبة المالية التقليدية؛ لكي تواكب المحاسبة التطور في حقول المعرفة الأخرى كافة والتطور الحاصل في مسؤوليات الوحدة الاقتصادية عليها أن تأخذ بنظر الاعتبار الجوانب الاجتماعية، لما لها من أثر في عملية المقارنة وتقييم الأداء ، كما أن هناك دعوة من قبل جمعيات المهنيين والباحثين الى توسيع أهداف المحاسبة والقوائم المالية وزيادة درجة الإفصاح فيها وكالاتي (ابوجبارة، ١٩٩٢، ٢٩١):

١. تزويد الأطراف التي تستخدم القوائم بمعلومات مالية موثوق بها بشأن الموارد الاقتصادية المتاحة للوحدة الاقتصادية والالتزامات التي عليها ، وتعد هذه المعلومات هامة لتقييم مواطن القوة والضعف في الوحدة .
- اعطاء معلومات سليمة عن التغيير في صافي موارد المشروع الناتج عن نشاطاته الهادفة نحو الربح.
٣. وتهدف المحاسبة كذلك الى اعطاء معلومات تساعد مستخدميها في التنبؤ بالقوة الإيرادية Forecasting للوحدة في المستقبل .

٤. وترمي المحاسبة أخيراً إلى إظهار معلومات تتعلق بالقوائم المالية التي تعد هامة لتلبية احتياجات تلك القوائم مثل إظهار 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 لتعزيد الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الإجتماعية وتقديم المعلومات المتعلقة بالمسؤولية الإجتماعية للطوائف المهتمة بالأداء الإجتماعي داخل وخارج الوحدة الاقتصادية. مما سبق يتضح الآتي:

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 إن الربح لم يعد هو المقياس أو المعيار الأساسي في قياس كفاءة الوحدة بل إن هناك مؤشرات أخرى متعلق بالمسؤولية الإجتماعية للوحدة الاقتصادية وهي ذات اثر فاعل في الحكم على نجاح الوحدة أو فشلها في تحقيق أهدافها.

يكطح أن توسع أهداف المحاسبة وما 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 مادياً، بل أصبح هناك قوائم ملحقه 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 لا بد 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 المتخطية والبرامج الموضوعية 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.

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 المحيطة.

٤. مقارنة تكاليف المسؤولية الاجتماعية بمجل الربح مرة وبصافي الربح مرة أخرى عبر عدة سنوات.

٥. مقارنة تكاليف المسؤولية الاجتماعية التي تحملتها الوحدة بإجمالي تكلفة النشاط.

٦. مقارنة تكاليف المسؤولية الاجتماعية بإجمالي إيرادات الوحدة ، وتبين هذه المقارنة مدى تناسب هذه التكاليف مع الإيرادات والأهمية التي تعطيها الوحدة للمسؤولية الاجتماعية.

٧. مقارنة تكاليف المسؤولية الاجتماعية الخاصة بالعاملين مع عدد العاملين في الوحدة لبيان مقدار ما يخص الفرد الواحد من العاملين من تكلفة المسؤولية الاجتماعية.

### ثانياً - طبيعة المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية (المفهوم - الأهمية)

قبل التعرف على مفهوم المحاسبة الاجتماعية لابد من تعريف المسؤولية الاجتماعية، فقد عرفت المسؤولية الاجتماعية بأنها (سليمان، ١١، ٢٠٠٠) "عقد إلزامي أو صريح يلزم الوحدات الاقتصادية بمسؤوليات اجتماعية بالإضافة الى مسؤولياتها عن الأحداث 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 الاجتماعي بطريقة تضمن إيجاد توازن مطلوب بين تحقيق الأرباح الاقتصادية المطلوبة والفوائد الاجتماعية المترتبة على هذه القرارات".

وتأسيساً على ما سبق يتبين لنا أن المسؤولية الاجتماعية 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)، إذ توجد هنا حاجة الى تسجيل وقياس وتحليل النتائج الاقتصادية والاجتماعية لسلوك تنظيمات الوحدة الاقتصادية وتوفير البيانات لجهات متعددة ومن ثم نشأ الاهتمام بالمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بوصفها وسيلة لتوفير البيانات والمؤشرات الاجتماعية بهدف استخراجها لأغراض تقييم هذه الوحدات ، كما ان الدراسات السابقة أثبتت وجود علاقة طردية تبين نشاطات الوحدة الاقتصادية ونجاحها تجارياً والمسؤولية الاجتماعية لها، أي إن الاهتمام بخدمة المجتمع والبيئة يؤثر إيجابياً في المحافظة على سمعة الوحدة وقدرتها على أدائها بشكل إيجابي و من ثم التأثير في قدرتها على تحقيق أهدافها الأساسية (العوامل، ١٩٩٠، ١٤).

اما المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية فقد عرفت بأنها (مطر، ٢٠٠٠، ٥) "فرع من فروع المحاسبة تهدف الى تحديد نتيجة أعمال المنشأة ومركزها المالي من منظور اجتماعي باعتبارها عضواً فاعلاً في المجتمع ترتبط بالفتات 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 المحاسبية بما فيها من مبادئ ومعايير وإجراءات قادرة على استيعاب المتغيرات البيئية و الإجتماعية 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

لقيت أساليب 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 شرحاً 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.

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

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

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

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

ب. أعداد حساب تسوية المبادلات والمعاملات الاجتماعية.

تعداد حساب الأرباح والخسائر المالي و الاجتماعي وهو عبارة عن أرباح وخسائر معدل بنتائج الأداء الاجتماعي .

ث. إعداد قائمة للمركز المالي الاجتماعي للوحدة توضح الموجودات والمطلوبات الخاصة بالنشطين الاقتصادي والاجتماعي.

يكفلح مما سبق تعددية أساليب الإفصاح المحاسبي عن معلومات المسؤولية الاجتماعية، كما يجب مراعاة معايير الإفصاح عن الأداء الاجتماعي التي أكدت عليها معظم المنظمات المهنية وغلّب الباحثين والمتمثلة بـ الآتي (الناغي، ١٩٨٩، ٢٠٨) :

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

ب معيار تكامل الإدراك المحاسبي أي أن يكون الإدراك في عمليات القياس الاجتماعي متكاملًا في اتجاهين:

**الأول:** إدراك الآثار الاجتماعية 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 التغييرات الواردة فيها حقيقية وموضوعية .  
 ث. معيار الصلاحية: أي أن تكون التقارير أداة جيدة لنقل الأثر الاجتماعي للأنشطة المطلوب قياس 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 الاجتماعية على وفق النقاط الاتية<sup>(\*)</sup>:

١. التعرف على مدى مساهمة الوحدة الاقتصادية في مجالات حماية البيئة والمستهلكين والمجتمع في الحكم على كفاءة الأداء الاجتماعي 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 الاجتماعية من شأنه أن يساهم في تحسين النتائج وتمثيلها.
٤. مطالبة الجمعيات والهيئات والمنظمات العلمية الاجتماعية لإعادة النظر في مسألة الإفصاح عن الأنشطة الاجتماعية وحاجات مستخدمي قوائمها المالية.
٥. تؤثر معظم مخارج الأنشطة الاجتماعية 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 الحديث للفكر المحاسبي على ضرورة الاهتمام بالإفصاح عن المعلومات ذات التأثير الاجتماعي وتحديد العوائد الاجتماعية وتوزيع التكاليف للأنشطة الاجتماعية 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 الهوارى، 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 ,The Accounting Review , VoL. L 1 v.No. 1 (January 1979).

#### رابعاً - أنشطة ومجالات المسؤولية الاجتماعية الواجب الإفصاح عنها

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

١. ان تحديد مجالات الأنشطة الاجتماعية كما زال خاضعاً لاجتهاد الشخصي من قبل المحاسبين .

٢. عدم امكانية تحديد مسؤولية وضع الاهداف الاجتماعية.

٣. بروز اهتمام جديد حول وجود مسميات عديدة تعبر عن النشاط الاجتماعي اهمها(المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، المحاسبة الاجتماعية، المحاسبة الاقتصادية الاجتماعية) وهذا الاهتمام يمثل نوعاً من التوسع الأفقي في مجال القياس المحاسبي ليتضمن الى جانب القياس الاقتصادي الاجتماعي جانب تحديد المسؤولية الاجتماعية للوحدات المختلفة بهدف بيان الأثار المباشرة وغير المباشرة المترتبة عليها على المستوى القومي بهدف قياس درجة المنفعة للعمليات المحاسبية لدى المستخدمين (الناغي، ١٩٨٩ ، ٢٨٩).

لقد اشتملت الأنشطة والمجالات الاجتماعية على اتجاهين (Linowes,1973,

:49)

١. **الاتجاه الأول:** ويتعلق بثلاثة أنشطة يغد في اغلب الكتابات رئيسة و اساسية للمسؤولية الاجتماعية وهي:

أ. مجالات المنتج

ب. مجال الموارد البشرية

ت. مجال الموارد الطبيعية

٢. **الاتجاه الثاني** مؤيدو هذا الاتجاه يرون بأن أنشطة ومجالات المسؤولية الاجتماعية لا تتعدى أربعة مجالات وهي (N.A.A,1974, 40-42):

أ. أنشطة المساهمات البيئية والموارد الطبيعية ومجالاتها.

ب. أنشطة المساهمات العامة ومجالاتها.

ت. المجالات والأنشطة المتعلقة بالمنتج أو الخدمة.

ث. المجالات والأنشطة المتعلقة بالموارد البشرية.

ويمكن توضيح أنشطة المسؤولية الاجتماعية ومجالاتها كما يأتي

(بدوي، ٢٠٠٠، ٨٦ - ٩٠):

١. **أنشطة المساهمات البيئية والموارد الطبيعية ومجالاتها**

حيث تتضمن هذه الأنشطة النواحي الآتية:

أ. الموارد الطبيعية المتعلقة بالجوانب الآتية:

١. الاقتصاد في استخدام المواد الخام

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

## ٢. أنشطة المساهمات العامة ومجالاتها

والتي تتعلق بالنواحي الآتية:

- أ. دعم الهيئات الصحية والهيئات الخاصة بالرعاية الصحية
- ب. دعم المؤسسات العلمية.
- ت. دعم المؤسسات 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 الآتية:

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

## ٤. المجالات والأنشطة المتعلقة بالموارد البشرية

وتتضمن النواحي الآتية:

- أ. توفير فرص عمل لأفراد المجتمع.
- ب. تحسين المستوى المعيشي للعاملين في الوحدات عن طريق رفع أجورهم ومرتباتهم بما يليق والمهام والأعباء التي يؤديونها.
- 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 الاجتماعية في القوائم المالية**  
المطلع لأدبيات الفكر المحاسبي يلاحظ ان تبويب أغلب الهيئات والمنظمات والكتاب والباحثين في مجال الإفصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية كان قد قسم نماذج العرض لتلك المسؤولية الى قسمين رئيسيين هما<sup>(\*)</sup>:

١. نماذج الممارسات العملية للمسؤولية الاجتماعية.

٢. نماذج الفكر المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية.

١. نماذج الممارسات العملية للمسؤولية الاجتماعية

هناك عدة نماذج لتقارير متعلقة بالإفصاح عن بيانات المسؤولية الاجتماعية والأداء الاجتماعي أهمها (بدوي، ٢٠٠٠، ٩٣) :

#### أ. إنموذج SMFC (Scovill Manufacturing Company)

ويقوم هذا الإ نمودج على تصنيف الأنشطة الاجتماعية للشركة الى فئتين وصفيتين الأولى تختص بالأنشطة ذات التأثيرات الاجتماعية الإيجابية، في حين تختص الثانية بالأنشطة ذات التأثيرات الاجتماعية السلبية، اذ يتم عرض هاتين الفئتين في شكل ميزانية عامة تتضمن أربعة أجزاء رئيسية كل منها يغطي مجالاً من مجالات المسؤولية الاجتماعية أهمها (مجال العمالة، مجال الرقابة، مجال خدمة المستهلكين، مجال المضمون الاجتماعي)

#### ب. إنموذج EGFA

يعرض هذا الإ نمودج أدا للشركة ضمن أربعة مجالات يعدها 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 في التقارير السابقة للشركة عن أدائها الاجتماعي ومسؤولياتها الاجتماعية.

#### ت. إنموذج ABT

يختلف هذا الإ نمودج الخاص بالإفصاح عن معلومات الشركات لممارساتها العملية وأنشطتها تماماً عن الإ نمودجين السابقين، اذ إن الإ نمودجين السابقين EGFA and SMFC هدفهما هو توضيح الأداء الاجتماعي والبيئي والمسؤولية الاجتماعية،

(\*) للمزيد من التفاصيل يمكن الرجوع الى:

(١) خليل إبراهيم رجب 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 الاجتماعي .

## ٢. نماذج الفكر المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية

المنتبع 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 الاجتماعية والأداء الاجتماعي للوحدات وأهم تلك النماذج هي (بدوي، ٢٠٠٠، ١١١):

### أ. نماذج الإفصاح العامة

وهذه النماذج تفصح عن بيانات المسؤولية الاجتماعية بشكل مجتمع، إذ تتضمن بيانات ومعلومات مثبتة في قوائم وتقارير عن تلك المسؤولية فضلاً عن بيانات ومعلومات مالية، صافي الربح منها مثلاً:

#### 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 الاجتماعية الرئيسة وكيفية الرقابة عليها .

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

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

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

#### ٢. إنموذج Linowes

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

#### ٣. إنموذج الصعدي

في هذا الإنموذج المقترح لإنموذج للمقابلة بين الأعباء والمنافع الاجتماعية من وجهة نظر المجتمع ، والذي يعد تطويراً لقائمة ESTES حيث مجرد تبويب

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

#### ٤. إنموذج Estes

اقترح هذا الإنموذج قائمة التأثيرات الاجتماعية لقياس المنافع الاجتماعية، إذ كان سبب أعداد هذه القائمة وضع أسس للتفرقة بين المنافع الاجتماعية سواء كانت بصورة منتجات أو خدمات للمجتمع أو مدفوعات أو مزايا عينية أو إصابات أو أضرار بيئية (هاشم، ٢٠٠٤، ٢٩).

#### ٥. إنموذج عبد المجيد

يقوم هذا الإنموذج على تحقيق التكامل بين المعلومات الاجتماعية والمعلومات المالية، حيث اعتمد الأسس الآتية في الأعداد (الفضل، ١٩٩٤، ٧٥):  
أ. التمييز بين التكاليف الاقتصادية والاجتماعية .  
ب. صافي الربح يكون ناتجاً عن صافي الربح الاقتصادي والاجتماعي .  
ت. لا بد من وجود بند مستقل في الميزانية للإفصاح عن الأنشطة الاجتماعية للأصول والخصوم وفقاً للمسؤولية الاجتماعية المتعلقة بكل منها.

#### ٦. إنموذج الفضل

اقترح الفضل إنموذجاً لمنشآت الأعمال العراقية وهذا الإنموذج يتعلق بدمج الأنشطة الاقتصادية والاجتماعية في تقرير واحد سماه كشف الع مليات الجارية الاقتصادية الاجتماعية، اثم فيه تبويب الأنشطة الاجتماعية إلى أربعة مجالات خصص الأول والثاني لتحديد الفائض أو العجز ، أما المجال الثالث والرابع فقد حددت فيها الأضرار الخاصة بالتلوث وتكلفتها (الفضل وآخرون، ٢٠٠٢، ١٩٩).

#### ب. نماذج الإفصاح خاصة

نتيجة الباحث هذه النماذج للإفصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية وذلك لأنها تفصح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية ضمن قوائم وتقارير ملحقة مكملية للقوائم المالية المنشورة وهذه النماذج هي :

١. قائمة الربح المعدل بأعباء الوفاء بالمسؤولية الاجتماعية .
٢. قائمة المركز المالي المعدل بتأثيرات المساهمات الاجتماعية والبيئة .
٣. تقرير الأداء الاجتماعي متعدد الأبعاد .
٤. القائمة المالية لتأثيرات عدم الوفاء بالمسؤولية الاجتماعية .
٥. التقرير البيئي المستقل .

#### ١. قائمة الربح المعدل بأعباء الوفاء بالمسؤولية الاجتماعية

يتم الإفصاح في هذه القائمة عن الأمور الآتية (بدوي، ٢٠٠٠، ٢٨):  
أ. قيمة ما تتحمله الوحدة من أعباء في مجال مسؤوليتها الاجتماعية

التعوف على ما تتحمله الوحدة من أعباء لإرادية خارجية ترتبط بمسؤوليتها  
الإجتماعية الإجبارية  
ت. مساهمات الوحدة في تحقيق الأهداف القومية ومدى الالتزام بمسؤوليتها.

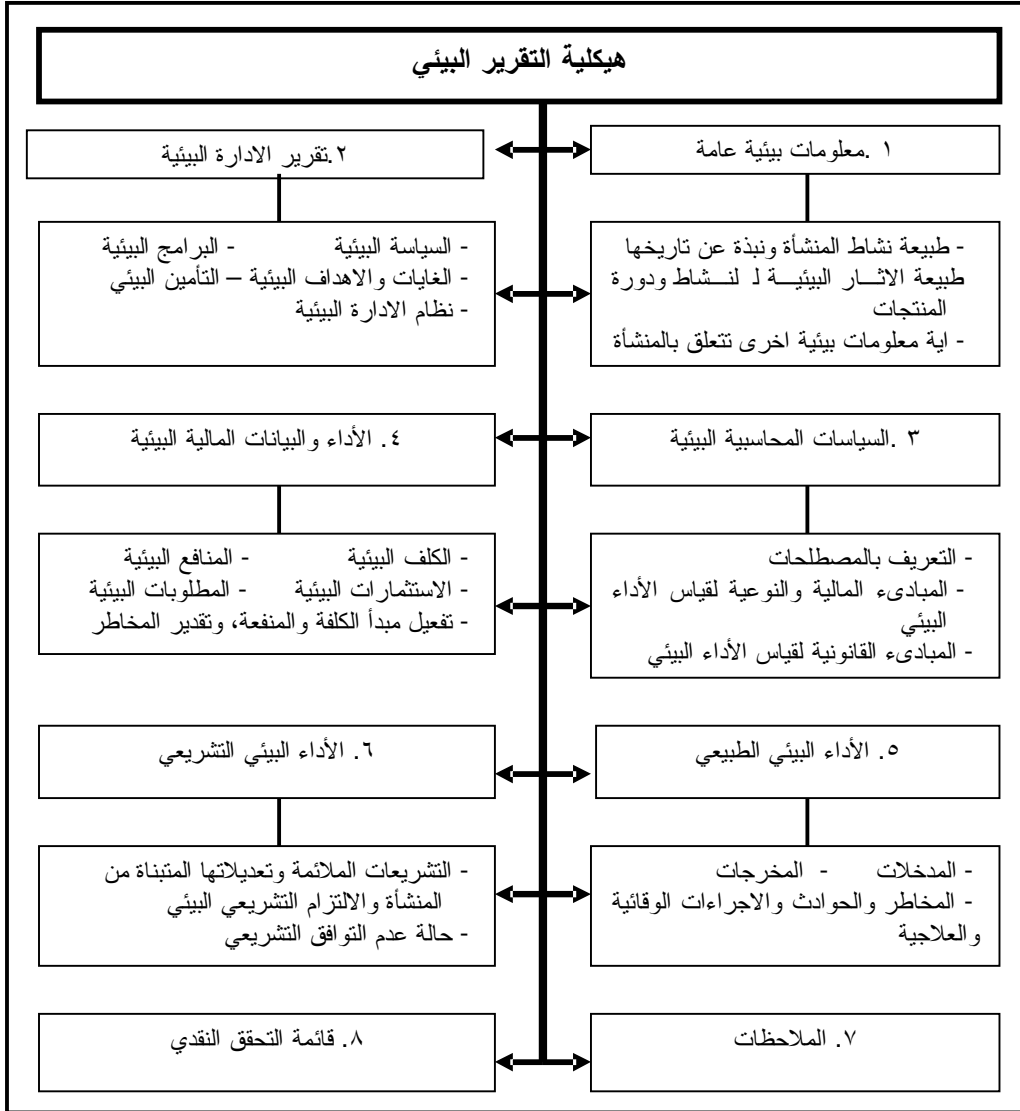
٢. قائمة المركز المالي المعدل بتأثيرات المساهمات الإجتماعية والبيئة  
تطرق هذه القائمة الى توفير معلومات وبيانات عن الموارد المتاحة  
للاستخدام في مجالات الأداء الإجتماعي والبيئي وما يقابلها من حقوق للغير.  
كما ان هذه القائمة تعرض الأنشطة الإجتماعية للأصول بصورة منفصلة كل  
على حدى، اذ يتم تصنيف الأصول الإجتماعية تحقيقا لهدفها في القائمة وحسب  
انتمائها لمجال المسؤولية الإجتماعية، كما أكدت هذه القائمة على وجود علاقة  
طردية بين قيمة الأصول الإجتماعية لكل مجال من مجالات المسؤولية الإجتماعية  
ومدى مساهمتها (بدوي، ٢٠٠٠، ٢٧).

٣. تقرير الأداء الإجتماعي متعدد الأبعاد  
يهدف هذا التقرير الى توفير معلومات تعكس نتائج قياس التأثيرات  
الإجتماعية للوحدة ويتميز هذا التقرير بالميزات 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 عمليات المقارنة بين المستويات القياسية الإجتماعية  
والمستويات الفعلية للأداء الإجتماعي لغرض استخراج الانحرافات غير  
الملائمة التي تعكس الأضرار الإجتماعية بسبب عدم اصطلاح الوحدة ووفائها  
بالمسؤولية الإجتماعية.

٤. القائمة المالية لتأثيرات عدم الوفاء بالمسؤولية الإجتماعية  
تهدف هذه القائمة الى توفير معلومات تعكس نتائج لقياس التصدي للعمليات  
الإجتماعية التي تؤدي الى بيان أهم التأثيرات السلبية المسببة لجملة من الأضرار  
في حياة المجتمع كما تبين هذه القائمة أهم التأثيرات عن عدم الوفاء بالمسؤولية  
الإجتماعية التي ينبغي على الوحدة أن تتحملها على وفق المجالات التي حددتها  
القائمة لتلك المسؤولية (بدوي، ٢٠٠٠، ٢٢٣).

٥. التقرير البيئي المستقل  
وفيه يتم اعداد تقرير بيئي مستقل عن القوائم المالية وكما موضح بالشكل  
الآتي (نشوان، ٢٠٠٢، ٩٢):

(التقرير البيئي المستقل عن القوائم المالية) (\*)



المصدر: نصر محمد محمد نشوان المحاسبة البيئية، رسالة ماجستير غير منشورة كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة بغداد ٢٠٠٢.

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

كثرة وتعدد القوائم والتقارير المحاسبية الموضحة عن معلومات المسؤولية الإجتماعية يدل على وجود نقص في التأهيل العلمي والمهني لعدد من المحاسبين على صلب الإفصاح 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 حالات 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 وتحديد ها فضلا 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 تقرير ين 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 الاجتماعي سواء كانت أنشطتها الإجتماعية داخلية أم خارجية، فالنقرير 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  
الاجتماعية للوحدات الاقتصادية الإنتاجية كما في ١٢/٣١

تقارير المساهمة الاجتماعية مقاسه بالدينار/عامل	البيان
Xx	١ . البرامج الاجتماعية للأفراد والعاملين وتشمل: الأنشطة الداخلية اجتماعية مثل (الأمن الصناعي ، كسادى، المنح، العلاوات المالية والعينية وخدمات النقل خدمات الرعاية الصحية، خدمات الطعام والإسكان ، النوادي الترفيهية، دور الحضانة واجازات الأمومة، منح... الخ) ب.الأنشطة الخارجية مثل:
Xx	- تلوث الهواء
Xx	- تلوث الماء
Xx	- الضوضاء
Xx	٢ .البرامج الاجتماعية للعملاء وتشمل:
Xx	- توفير السلع والخدمات
Xx	- زيادة أمان المنتج عند الاستخدام
xx	- خدمات ما بعد البيع
Xx	- البرامج الرقابية على وجود الإنتاج
Xx	٣ .البرامج الاجتماعية لحماية وتحسين البيئة وتشمل:
Xx	- الرقابة على تلوث الهواء ومنع حالات تسرب الغازات الناتجة
Xx	عن العمليات الصناعية.
Xx	- معالجة المخلفات السائلة للعمليات الصناعية .
xx	- استغلال الموارد الطبيعية بشكل فاعل
Xx	٤ . البرامج الاجتماعية العامة
Xx	- 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
Xx	• إنشاء أسواق
Xx	• إنشاء مراكز صحية
Xx	• إنشاء كراجات.... الخ.

تقرير ٢ الإفصاح المحاسبي عن معلومات أنشطة المسؤولية الاجتماعية في  
الوحدات الاقتصادية الخدمية كما في ١٢/٣١

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

### خلاصة البحث

#### أ. النتائج

لقد خلص البحث الى جملة من النتائج يمكن تلخيصها بالآتي :

١. إن المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية 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.

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

٣. إن المحاسبة الاجتماعية ظهرت - بوصفها تطورا للمحاسبة لتواكب التطور في مجالات الحياة الأخرى - لقياس الأحداث الخاصة بالمسؤولية الاجتماعية (التكاليف والمنافع الاجتماعية) وتوصيلها إلى الجهات المستفيدة داخل وخارج الوحدة الاقتصادية، لذلك يجب تطوير النظرية المحاسبية بما فيها من مبادئ ومعايير وإجراءات لتكوي القدرة على استيعاب المتغيرات البيئية و الاجتماعية المحيطة بالوحدة الاقتصادية .

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

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

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

## ب. التوصيات

١. ضرورة زيادة الاهتمام بمسألة الإفصاح المحاسبي عن المعلومات ذات التأثير الإجتماعي وتحديد العوائد الإجتماعية وتوزيع التكاليف للأنشطة الإجتماعية المختلفة وللأنشطة السائدة كافة في الوحدات الاقتصادية ، وكذلك لا بد من حماية البيئة لمختلف الاطراف داخل وخارج تلك الوحدات.
٢. ضرورة عدم إدماج المعلومات الخاصة بالمسؤولية الإجتماعية مع بيانات المحاسبة المالية وذلك لتعزيب الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الإجتماعية وتقديم المعلومات المتعلقة بالمسؤولية الإجتماعية للاطراف المهتمة بالأداء الإجتماعي داخل وخارج الوحدة الاقتصادية.
٣. ضرورة 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 الإجتماعي للوحدة خلال ال فترة 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 الإفصاح المحاسبي 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 يساهم بعملية التفاعل بين الوحدة الاقتصادية من جهة والمجتمع بشكل عام من جهة أخرى وتحديد مدى التزام الوحدات المختلفة بتلك المسؤوليات خدمة لأبناء المجتمع وشرائه المختلفة.

## المراجع

### أولاً - المراجع باللغة العربية

١. احمد غازي صقر، محمد علي الحسن، أصول المراجعة، تأصيل علمي وتطبيق عملي، السدار الجامعية للنشر، الإسكندرية، ١٩٩٥.
٢. جورج دانيال، غالي صالح، ترشيد القياس المحاسبي لاداء الإجتماعي في الوحدات الاقتصادية، رسالة دكتوراه فلسفة في المحاسبة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، ١٩٨٦.
٣. خليل ابراهيم رجب، الإفصاح المحاسبي عن معلومات المسؤولية الاجتماعية بالتطبيق على معمل الغزل والنسيج في الموصل، مجلة التقني، هيئة المعاهد الفنية، العدد العشرون، ١٩٩٤.
٤. ليلى 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 بالبيانات المالية والسياسات المحاسبية، ١٩٩٥.
٦. ديوان الرقابة المالية، مجلس المعايير المحاسبية والرقابية العراقي، القاعدة المحاسبية رقم ١٠ بشأن الإفصاح المحاسبي عن البيانات المالية للمصارف والمنشآت 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 آل طه، المسؤولية الاجتماعية 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.
١٠. اعلي هاشم هاشم، جمانة حد ظل التميمي، المراجعة الاجتماعية، 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 الاجتماعية، 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 الإجتماعية في التقارير المالية لخارجية، المجلة العربية للإدارة، المجلد ١٦، العدد ٢، ١٩٩٤.
١٤. محمد عباس بدوي، المحاسبة عن تأثيرات المسؤولية الاجتماعية والبيئية، بدون طر نشر، الاسكندرية، ٢٠٠٠.
١٥. محمد مطر مطر، محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمزايا والمفاهيم ومشاكل التطبيق، مجلة المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، العدد ١١٤، عمان، الربع الثاني، ٢٠٠٠.
١٦. محمد مطر تقيييم مستوى الإفصاح في القوائم المالية، "مجلة دراسات، المجلد ١٥، العدد ٢، ١٩٩٣.

١٧. محمد نصر الهوارى، 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 .
١٩. معاذ طارق سليمان، ملامح التدقيق البيئي في العراق بالتطبيق على المنشأة العامة للسمنت الشمالية في الموصل ، رسالة ماجستير، غير منشورة، كلية الإدارة والاقتصاد ، جامعة الموصل ، ٢٠٠٠ .
٢٠. نائل العواملة، "مؤشرات المسؤولية الإجتماعية في الشركات المساهمة العامة الأردنية"، مجلة دراسات، مجلد ١٧، العدد ٢، ١٩٩٠ .
٢١. نصر محمد محمد نشوان، المحاسبة البيئية، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة بغداد، ٢٠٠٢ .
- هالي أبو جبارة، تفويم هدفى وعدم الفهم فى القوائم المالية والمحاسبية المنشورة ، مجلة 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.