

الإفصاح المحاسبي الاجتماعي ضرورة للحكم على المسؤولية الأخلاقية والاجتماعية للمقاولة

الدكتورة: بن فرج زوينة

جامعة البشير الإبراهيمي - برج بوعربريج

benfradjsouad@gmail.com

Résumé	ملخص:
<p>La comptabilité de la responsabilité sociale est la plus récente des étapes de l'évolution comptable. Cette dernière est la conséquence de la grande augmentation de la taille et des capacités des sociétés ayant de grandes influences financières, économique et sociales. C'est ce qui a engendré un intérêt manifesté de la part des organismes et des associations comptables, professionnelles et académiques. Il revient à ces sociétés de divulguer la responsabilité sociale et sa performance dans le domaine vu que qu'elle influe sa société et en est influencé. La divulgation comptable de la performance sociale est le seul moyen qui permet à l'organisme d'informer la société ; avec ses différentes parties des activités à caractère social. Ainsi, les listes financières ou leurs annexes sont considérés comme le moyen pour le faire.</p> <p>La divulgation de la responsabilité sociale est un dispositif important dans le dialogue entre les sociétés et la communauté environnante. A travers cette participation, nous voudrions discuter cette importance et montrer le rôle que joue cette dernière.</p> <p>Mots clés : responsabilité sociale- comptabilité de la responsabilité sociale-divulgation sociale-performance sociale-responsabilité morale.</p>	<p>تعتبر المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية أحدث مراحل التطور المحاسبي، ولقد نشأ هذا التطور الحديث نتيجة للزيادة الكبيرة في حجم وقدرات الشركات التي لها تأثيرات مالية واقتصادية واجتماعية واسعة النطاق، مما أدى إلى الاهتمام بها من قبل المنظمات والجمعيات المحاسبية والمهنية والجهات الأكاديمية. فعلى الشركات أن تقوم بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية وعن أدائها الاجتماعي باعتبارها تؤثر وتتأثر بالمجتمع الذي تعيش به، فالإفصاح المحاسبي عن الأداء الاجتماعي هو الطريقة التي بموجبها تستطيع المنظمة إعلام المجتمع بأطرافه المختلفة عن نشاطاتها المختلفة ذات المضامين الاجتماعية، وتعتبر القوائم المالية أو التقارير الملحق بها أداة لتدقيق ذلك.</p> <p>أن الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية أداة مهمة في الحوار بين الشركات والمجتمع المحيط، ونظرا لأهمية الإفصاح الاجتماعي عن أداء المنظمات، إرتأينا مناقشه تلك الأهمية والدور في ملتقاكم الكريم.</p> <p>الكلمات المفتاحية: المسؤولية الاجتماعية، مسؤولية المسؤولية الاجتماعية، الإفصاح الاجتماعي، الأداء الاجتماعي، المسؤولية الأخلاقية.</p>

مقدمة:

صحيح أن النمو الإقتصادي هدف لا تختلف عليه السياسات الإقتصادية وهو ضرورة ملحة، لكن لا بد أن يطرح بأي مقياس يجب أن يقاس، قد يبدو الأمر طبيعياً لمؤسسات العالم المتقدم، لكن يعد مشكلة من أكبر المشاكل في الدول النامية بكم أن الهاجس الأول لمنظمات الأعمال لا سيما الخاصة هو تدقيق أقصى الأرباح (أي التركيز على الأداء الاقتصادي)، ومتطلبات وطموحات أفراد المجتمع تلقى على عاتق المنظمات العمومية التي قد يجرفها التيار الاجتماعي إلى أبعد الحدود مضعفاً بذلك أداءها الاقتصادي مؤدياً في كثير من الأحيان إلى إفلاسها أو تفشي ظواهر الفساد الإداري. و على منظمات الأعمال أن تقبل مسؤولياتها الاجتماعية والبيئية سواء المفروضة عليها بالتزام قانوني أو تلك التي ترتبط بمصلحتها الذاتية على أساس أن عدم مقابلة هذه المسؤوليات قد يهدد بقاءها واستمرارها، لأن مقياس الربح في المنشآت لم يعد معياراً شاملاً للأداء، وذلك لعدم أخذه في الحسبان التكاليف الاجتماعية الناجمة عن أداء المشروع واتخاذ القرارات.

لم يعد ينظر إلى التكاليف على أساس أنها تمثل قيمة عوامل الإنتاج المستنفذة في تدقيق قدر معين من الإنتاج على شكل سلع وخدمات، وإنما تعويض المجتمع عما لحق به من أضرار نتيجة إنتاج ذلك المنتج، وهذا يتطلب إيجاد أساس ملائم لقياس الأداء الاجتماعي بغرض الحصول على البيانات والمعلومات المفيدة عن اتخاذ القرارات الرشيدة.

فعلى الشركات أن تقوم بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية وعن أدائها الاجتماعي باعتبارها تؤثر وتتأثر بالمجتمع الذي تعيش به، فالإفصاح المحاسبي عن الأداء الاجتماعي هو الطريقة التي بموجبها تستطيع المنظمة إعلام المجتمع بأطرافه المختلفة عن نشاطاتها المختلفة ذات المضامين الاجتماعية، وتعتبر القوائم المالية أو التقارير الملحق بها أداة لتدقيق ذلك. كما أن تدديد نوعية المعلومات التي ينطوي عليها الإفصاح في مجال المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية تخضع لاعتبارات معينة تتمثل في لغة الرسالة التي تفصح عنها تلك المعلومات ومضمونها وطريقة عرضها، حيث يتطلب الإفصاح عن أنشطة المسؤولية الاجتماعية أن تمتد لغة التعبير المراد الإفصاح عنه، كما يتسع مضمون الرسالة ليشتمل على المعلومات الكمية غير النقدية، وكذلك المعلومات الوصفية حول تأثيرات العمليات الاجتماعية التي لا يمكن قياسها بمقاييس كمية.

وبما أن المحاسبة علم اجتماعي يهدف النفع العام، الأمر الذي يتطلب الموازنة بين المنافع المحققة لفئة معينة مع التضحيات التي تتحملها فئة أخرى بحيث يكون الأثر النهائي في صالح المجتمع.

أهمية البحث: يمكن ذكر بعض النقاط:

- ✓ أهمية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية باعتبارها أحدث مرحلة من مراحل تطور المحاسبة.
- ✓ التركيز على المعلومات التي يجب الإفصاح عنها في القوائم المالية وإبراز أهم الطرق المستعملة في الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية.
- ✓ حصر المتغيرات المؤثرة على الإفصاح الاجتماعي في الشركات.
- ✓ **أهداف البحث:** من بين أهم الأهداف المراد الوصول إليها من خلال هذا البحث ما يلي:
- ✓ تحديد مفهوم المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.
- ✓ التعرف على أساليب الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية في القوائم المالية.
- ✓ معرفة أهم العوامل التي تؤثر على الإفصاح الاجتماعي بصفة عامة.
- ✓ معرفة العلاقة بين المسؤولية الاجتماعية والمسؤولية الأخلاقية.

أولاً: المسؤولية الاجتماعية

في إطار التطور الحاصل في بيئة الأعمال على المستويين المحلي والدولي و فلسفة نظم الحكم الجديدة و الظواهر العالمية الجديدة من خصخصة و عولمة و تطور تكنولوجي تطلب الأمر أن تتبنى المنظمات على اختلاف أنواعها أدواراً اجتماعية تتناول من خلالها تعزيز مشروعيتها وجودها و تطوير أدائها و تحسين سمعتها. و إذا كان الأمر كذلك فإن إدارات هذه المنظمات مطالبة بإيجاد الآليات المناسبة لدمج هذه الأدوار الاجتماعية مع الإشكالات الفعلية و الواقعية التي يواجهها المجتمع بفئاته المختلفة¹

حيث أن بعض الدول المتقدمة كالولايات المتحدة الأمريكية² بعد اكتشافها الآثار السلبية التي تسببها المصانع نتيجة لمزاوتها أنشطتها بدأت تطالب المشروعات الصناعية بوضع رقابة على ما تسببه من تلوث للبيئة ووضع حدود لا يسمح بتجاوزها سواء باستغلال الموارد الطبيعية كالغاز والبتروول أو التأثير عليها. وأدى ذلك إلى التركيز على الأداء الاجتماعي للمشروعات في منظمات الأعمال إلى جانب التركيز على أداءها الاقتصادي، وبالتالي ظهر فرع جديد للمحاسبة هو المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية³ التي تهدف إلى القياس والإفصاح عن ما تسببه المشروعات الصناعية من تلوث وأضرار للمجتمع وما تقدمه من عوائد ومنافع ولهذا أصبحت المحاسبة نظاماً يؤثر على الأحداث الاقتصادية. 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 بمسئولياتها الاجتماعية.

وقد ورد شلدون (Sheldon) هذا الاصطلاح لأول مرة في عام ١٩٢٣، حين أشار مسؤولية أي منظمة هي بالدرجة الأولى مسؤولية اجتماعية، وأن بقاء أي منظمة واستمرارها يعتمدان على التزام وتستوفي مسؤولياتها الاجتماعية عند أداء وظائفها المختلفة.

وفي ظل تلك الآراء والاتجاهات الجديدة، أصبح لزاماً على مشروعات الأعمال أن تعمل على مقابلة توقعات المجتمع وتقدير متطلباته، وأصبحت منظمات الأعمال ملزمة سواء من تلقاء نفسها أو تحت ضغط الرأي العام - بالوفاء بأشكال مختلفة من مسؤولياتها الاجتماعية في حدود إمكانياتها، مع العمل في نفس الوقت على إعلام الأطراف المعنية بأشكال ذلك الأداء الاجتماعي، والإفصاح عن نتائجه، وفي ظل هذا المناخ العام، حدث نوع من الضغط الشديد على المحاسبين والمراجعين للدخول في ذلك المجال الجديد، وتوالت الآراء منادية بضرورة أن تتضمن التقارير المالية المنشورة إلى جانب نتائج الأداء الاقتصادي لمنظمات الأعمال نتائج أخرى عن الأداء الاجتماعي لها.

وأشار تشرتشان إلى أن مهنة المحاسبة عليها أن تغير من اتجاهاتها التقليدية، وأن تهتم بمساعدة المجتمع في التعرف على الأداء الاجتماعي لمنظمات الأعمال.

وتعتبر المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال مركز اهتمام في المجتمعات المتقدمة، لاسيما في ظل اشتداد المنافسة بين الشركات، ووجود جمعيات حماية المستهلك واتحادات العمال والتشريعات الحكومية التي تدعو إلى تحمل الشركات لمسئولياتها الاجتماعية، الأمر الذي جعل هذه المجتمعات تقطع شوطاً متقدماً فيها على صعيد الدراسات والنقاش والممارسات، لذلك فإن التقرير عن نتائج الأداء الاجتماعي للشركات يعتبر أحد المصطلحات المستخدمة لبيان مدى وفاء تلك المنظمات بمسئولياتها الاجتماعية.

وفي الحقيقة فإنه منذ ما يقارب نصف قرن لم يكن هذا المصطلح مستخدماً في الأدب المحاسبي، حيث ورد المصطلح لأول مرة حين أشار شلدون⁴ إلى أن الشركات تتقدم إلى جانب مسؤولياتها الاقتصادية مسؤوليات أخرى اجتماعية، وأن بقاء الشركة واستمرارها على المدى الطويل يتم عليها أن تلتزم وتستوفي تلك المسؤوليات الاجتماعية.

و بصدور الميثاق العالمي للمسؤولية الاجتماعية في المنتدى الاقتصادي العالمي لسنة 1999 تعززت صورتها باقتراح من الأمين العام السابق للأمم المتحدة " كوفي عنان " ليعتمد بشكل نهائي سنة 2000، و في إطاره تعد المسؤولية الاجتماعية مبادرة مواطنة طوعية لتفعيل دور منظمات الأعمال في المجتمع. ويكرس الميثاق مفاهيم التعاون بين قطاع الأعمال والمجتمعات من خلال قيامه على عشر مبادئ في مجالات حقوق الإنسان، حقوق العمل، وحماية البيئة وذلك لمواجهة تحديات العولمة وبمشاركة القطاع الخاص مع أطراف اجتماعية أخرى سعياً لقيام اقتصاد عالمي أكثر استدامة وشمولية.

ولقد مر مفهوم المسؤولية الاجتماعية بعدة مراحل: مرحلة تعظيم الربح منها برزت مرحلة جديدة سميت بمرحلة العلاقات الإنسانية⁵، المرحلة الثالثة التي عرفتها المسؤولية الاجتماعية هي مرحلة المواجهات بين الإدارة والنقابات، وعرفت هذه المرحلة الكثير من القضايا لأسباب تتعلق بجوانب مهمة من الانتهاكات التي تقوم بها المؤسسات اتجاه المجتمع والمواطن المستهلك والبيئة ككل⁶. لذا نتجت عن المرحلة السابقة مرحلة القوانين والمدونات الأخلاقية، ومع توسع وتطور مفهوم المسؤولية الاجتماعية ظهرت مرحلة جديدة تسمى بنوعية الحياة للفرد، وكانت كآخر مرحلة هي مرحلة اقتصاد المعرفة وعصر المعلوماتية⁷.

1 - مفهوم المسؤولية الاجتماعية :

وبالرغم من صعوبة تحديد تعريف دقيق لمفهوم المسؤولية الاجتماعية، إلا أن هناك عدة اجتهادات هادفة إلى تعريفها، إذ عرفها بعض الباحثين بأنها: جميع القرارات والفلسفات والأفعال والطرق التديرية التي تعتبر تطور رفاهية المجتمع هدفاً لها. فقد عرف " دركر " المسؤولية الاجتماعية⁸ بأنها " التزام منظمة الأعمال تجاه المجتمع الذي تعمل فيه و أن هذا الالتزام يتسع باتساع شريحة أصحاب المصالح في هذا المجتمع و تباين توجهاتهم ".

عرفها البنك الدولي: أنها التزام أصحاب النشاطات التجارية بالمساهمة في التنمية المستدامة من خلال العمل مع موظفيهم وعائلاتهم والمجتمع المحلي والمجتمع ككل لتأمين مستوى معيشة الناس بأسلوب يخدم التجارة والتنمية في آن واحد⁹. عرفت المنظمة العالمية للمعايرة: هي طريقة عمل المؤسسة التي من خلالها تدمج الاهتمامات والقضايا الاجتماعية والبيئية والاقتصادية في صنع القرارات والتفكير بإعداد التقارير حسب المواصفات التي تتعلق بالبيئة والايزو 14000 والمعايير العالمية للمسائلة الاجتماعية SA00013 والدليل الاسترشادي لكتابة التقارير المستدامة¹⁰.

عرفتها الغرفة التجارية العالمية: على أنها « جميع المحاولات التي تساهم في تطوع المنظمات لتتقيد التنمية بسبب اعتبارات أخلاقية واجتماعية»⁽¹⁾، وبالتالي فإن أنشطة المسؤولية الاجتماعية تمارس من طرف رجال الأعمال بشكل تطوعي¹¹.

كما يعرفها (Pride & Ferrell) بأنها « التزام المنظمات المستمر للسلوك أخلاقياً والمساهمة في التطوير الاقتصادي من خلال نوعية حياة العاملين وأسرتهم، وكذا الالتزام اتجاه المجتمع بشكل عام»، كما عرفت أيضاً بأنها عبارة عن « الأنشطة التي يقوم المشروع بتنفيذها اختياريًا، والتي تعنى بالتزامات المشروع اتجاه المجتمع بالإضافة إلى التزامات المشروع اتجاه أصحابه، وهذا يعني مراعاة الأنشطة الاجتماعية بجانب الهدف التقليدي للمشروع وهو تعظيم الربح»، فهي تخلق لدى المنظمة مبدأ التكافل الاجتماعي من خلال السياسات والبرامج التي تتبعها¹².

المسؤولية الاجتماعية هي مجموع الأنشطة التي تضطلع بها المؤسسة التي تفي ببعض الاحتياجات الاجتماعية قد تعود عليها بفائدة اقتصادية مباشرة سواء كان القيام بها اختياريًا أو إلزاميًا ومهما كانت الجهة المستفيدة منها داخل أو خارج المؤسسة¹³.

من هنا نستطيع صياغة تعريف للمسؤولية الاجتماعية بأنها القرارات والتشريعات التي تُلدّد مصالح ومتطلبات المنظمات بمختلف أنواعها ضمن المجتمع الواحد من خلال مدى تفاعلها وقيامها بمسؤولياتها الاجتماعية إلى جانب مسؤولياتها الاقتصادية 2 - معايير التفرقة بين الأنشطة الاجتماعية والأنشطة الاقتصادية:

ليس هناك اتفاق على الأنشطة التي تعتبر داخل نطاق المحاسبة الاجتماعية والأنشطة التي لا تدخل ضمن هذا النطاق. ولكن هناك معياران للتمييز بين الأنشطة الاجتماعية والأنشطة الاقتصادية¹⁴:

المعيار الأول: هو وجود أو عدم وجود الإلزام القانوني بالنشاط، فالأنشطة الاجتماعية هي الأنشطة التي تنفذها المنظمة اختياريًا للإيفاء بالتزاماتها تجاه المجتمع، أي أن صفة الاختيار أو الالتزام هي التي تُلدّد طبيعة النشاط فيما إذا كان اجتماعي أم لا.

المعيار الثاني: هو معيار النشاط ذاته أي أن الأنشطة الاجتماعية تشمل كل الأنشطة ذات الطبيعة الاجتماعية وليس فقط الأنشطة التي تقوم به المنظمة بصفة اختيارية، بمعنى آخر يقوم هذا المعيار على وجود الصفة الاجتماعية للنشاط بغض النظر عن وجود إلزام قانوني أو عدم وجوده.

3- مجالات تطبيق المسؤولية الاجتماعية

عندما تتبنى المنظمة فلسفة المسؤولية الاجتماعية في ممارساته ونشاطاته، عليها أن تأخذ بعين الاعتبار المجالات الاقتصادية والاجتماعية والبيئية، حيث إهمال مجال معين يؤثر سلبا على باقي المجالات.

ويمكن تصنيف الأنشطة ذات الاستجابة الاجتماعية وفقا لما يلي¹⁵:

1- المسؤولية الاجتماعية في الممارسات التسويقية؛ 2- المسؤولية في الممارسات ذات العلاقة بالمنتج؛

3- المسؤولية عن تعليم وتدريب العاملين؛ 4- المسؤولية عن البيئة وتنميتها والحفاظ عليها؛

5- تصرفات تستهدف تنمية العلاقات مع العاملين؛ 6- الأنشطة التي تساهم في تحقيق العدالة؛

7- توفير بيئة عمل آمنة؛ 8- ممارسة تصرفات أخرى.

4- أبعاد المسؤولية الاجتماعية: تتكامل مجموعة من الأبعاد لتُقيّم المسؤولية الاجتماعية داخل المنظمات، يمكن ذكرها¹⁶:

البعد الأخلاقي، البعد القانوني، البعد الاقتصادي، البعد الإنساني.

5- أهمية المسؤولية الاجتماعية¹⁷:

بالنسبة للمؤسسة:- تُلدّد صورة المؤسسة في المجتمع وخاصة لدى العملاء والعمال، تُلدّد سين مناخ العمل وبعث روح التعاون والترابط بين مختلف الأطراف، المردود المادي والأداء الراقى والمتطور من جراء تبني المسؤولية الاجتماعية، تعزيز سمعة المنظمة، وكسب وتشجيع ثقة أكبر للجمهور. ضمان صحة عمالها وسلامتهم، و بالتالي تعزيز ولاء العمال ورفع من الروح المعنوية، وأيضا كسب ولاء العملاء بتُلدّد سين الخدمات والمنتجات وبالسمعة الحسنة للمؤسسة.

تخفيف النفقات واسترداد قيمة المنتجات المشتقة، المساهمة في انعدام الفساد، المساهمة في تعزيز استدامة الموارد الطبيعية، العمل على خدمة الصالح العام، تُلدّد سين الأداء البيئي.

بالنسبة للمجتمع: الاستقرار الاجتماعي نتيجة لتوفر العدالة و مبدأ تكافؤ الفرص، تُلدّد سين نوعية الخدمات المقدمة للمجتمع، ازدياد الوعي بأهمية الاندماج بين المؤسسات ومختلف فئات المجتمع.....الاستقرار السياسي و تنبي الشعور بالعدالة الاجتماعية.

بالنسبة للدولة: تخفيف الأعباء، و عي المؤسسات بالتزاماتهم البيئية والاجتماعية وبالتالي المساهمة في تُلدّد سين التكاليف الاجتماعية.

ثانيا: المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية:

ظهر مفهوم ماسبة المسؤولية الاجتماعية في الفكر المحاسبي في بداية العقد السادس من القرن العشرين كما يتلّدّدت أغلب الباحثين في أوروبا¹⁸، أما في الولايات المتلّدّد الأمريكية فلم يتم الاهتمام بها إلا بعد أن شكلت الجمعية الأمريكية للملّدّدسين القانونيين لجنة أوكلت إليها مهام معالجة مشكلة القياس والإفصاح المحاسبي المتعلق بماسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، وكان ذلك في العقد السابع من القرن العشرين.

ازداد الاهتمام بها بتزايد حجم المؤسسات، وازدادت دعوات الهيئات المهنية والحكومية والبيئية إلى تبني قواعد ومبادئ ماسبة تتفق مع القيم والحاجات الاجتماعية، حيث أن تجاهل تقييم الأداء الاجتماعي للمؤسسات سيؤدّي إلى المساواة بين المؤسسات التي تقوم بدورها الاجتماعي وبين تلك

التي لا تعبر أي اهتمام للمصلحة العامة¹⁹ وهنا لا بد من التأكيد على العلاقة المتينة بين المحاسبة كوظيفة اجتماعية والبيئة التي تعمل ضمنها ولا سيما في ضوء المجتمعات المعاصرة²⁰.

إن المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية هي عبارة عن نظام محاسبي مثله مثل باقي الأنظمة المحاسبية مثل م²¹اسبة التكاليف وم²²اسبة شركات الأموال وم²³اسبة شركات الأشخاص... إلخ، كما أن من أهم مميزاته أنه يهتم بالدرجة الأولى في عملية القياس وخاصة الصفقات أو العمليات التي ت²⁴لّدث بين الشركة وبين البيئة الاجتماعية وتسجيل كل ما يهتم بذلك الجانب.

1- تعريف المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية: لقد تعددت المفاهيم والتعاريف الخاصة بالمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، نذكر منها:

هي مجموعة الأنشطة التي تختص بقياس وت²⁵ليل الأداء الاجتماعي لمنظمات الأعمال وتوصيل تلك المعلومات للفئات والطوائف المختصة وذلك بغرض مساعدتهم في اتخاذ القرارات وتقييم الأداء الاجتماعي لتلك المنظمات²¹.

نظام محاسبي يختص في عملية قياس الصفقات أو العمليات التي ت²⁶لّدث فيما بين المؤسسة والبيئة الاجتماعية من حولها ومن ثم الإفصاح عن الآثار التي يترتب عليها لجميع الأطراف ذات العلاقة، وعليه فإن الهدف الرئيسي لهذا النظام يتمثل في القياس والإفصاح عن التكاليف والفوائد الاجتماعية لمنشآت الأعمال²².

تعرف على أنها أسلوب يربط النظام المحاسبي بالتنظيم الإداري القائم في الوحدة الاقتصادية، ويركز على تقسيم الوحدة الاقتصادية إلى مراكز مسؤولية ترتبط بالمستويات الإدارية في التنظيم، ومن ثم ربط عناصر النشاط المختلفة بالمسؤولين عنها على أساس إمكانية الت²⁷كم فيها والرقابة عليها²³.

يمكن تعريف نظام المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بأنه: نظام يهدف لتوفير البيانات والمعلومات المحاسبية الخاصة بالنشاط الاجتماعي للوحدة الاقتصادية، ويتضمن مجموعة من الإجراءات المحاسبية الخاصة بتسجيل وتبويب وعرض الأحداث والأنشطة ذات العلاقة بمجالات المسؤولية الاجتماعية للوحدة وفرض الرقابة عليها²⁴، وعليه فإن النظام ي²⁸قق العديد من الأغراض منها:

- قياس الأنشطة الاجتماعية عن طريق تسجيلها وتبويبها ومن ثم الإفصاح عنها في مجموعة من التقارير والقوائم المالية وتقديمها للجهات التي يمكن أن تستفيد منها بصورة دورية.
- مساعدة الأجهزة الرقابية في تقويم الأداء الاجتماعي للوحدة الاقتصادية وبما لا يتعارض مع الهدف العام لها.
- توفير المعلومات عن أثر نشاط المشروع على البيئة المحيطة وت²⁹ديد كلفة الصيانة والمحافظة على البيئة المحيطة بالوحدة من أضرار عناصر التلوث البيئية التي يعكسها نشاط الوحدة.
- تقديم التقارير إلى اللجان الصحية والاجتماعية لتسهيل مهمتهم في الرقابة على نشاط الوحدة في المجالات البيئية والاجتماعية والصحية والت³⁰قق من مدى التزامها بالقوانين والتعليمات التي تصدرها.

ولكن التعريف الشامل لها " مجموعة الأنشطة التي تختص بقياس وت³¹ليل الأداء الاجتماعي لمنظمات الأعمال وتوصيل تلك المعلومات للفئات والطوائف المختصة وذلك بغرض مساعدتهم في اتخاذ القرارات وتقييم الأداء الاجتماعي لتلك المنظمات"²⁵، حيث يبرز هذا التعريف اهتمام المحاسبة الاجتماعية بوظيفتي قياس الأداء الاجتماعي للمنظمات والتقرير عن نتائج القياس بما يكفل إجراء تقييم للأداء الاجتماعي لأي منظمة من قبل المجتمع.

واستناداً إلى ذلك نستطيع ت³²ديد مفهوم للم³³اسبة الاجتماعية بأنها منهج لقياس وتوصيل المعلومات المترتبة على قيام الإدارة بمسؤولياتها الاجتماعية لمختلف الطوائف المستفيدة داخل المجتمع بشكل يمكن من تقييم الأداء الاجتماعي للمنظمة.

3- أهداف المحاسبة الاجتماعية:

يمكن ذكر أهم أهداف المحاسبة الاجتماعية في النقاط التالية²⁶:

- تقييد وقياس صافي المساهمة الاجتماعية للمنظمة التي لا تشتمل فقط على عناصر التكاليف والمنافع الخاصة والداخلية للمنظمة، وإنما أيضًا تتضمن عناصر التكاليف والمنافع الخارجية الاجتماعية والتي لها تأثير على فئات المجتمع، وينبع هذا الدور من قصور المحاسبة التقليدية في مجال قياس الأداء الاجتماعي لمنظمات الأعمال، ويرتبط هذا الهدف بوظيفة القياس المحاسبي.
- تقييم الأداء الاجتماعي للمنظمة وذلك من خلال تقييد ما إذا كانت إستراتيجية المنظمة وأهدافها تتماشى مع الأولويات الاجتماعية من جهة، ومع طموح المنظمة للأفراد بتطبيق نسبة معقولة من الأرباح من جهة أخرى، وتمثل العلاقة بين أداء منظمات الأعمال الاقتصادية والرفاهية الاجتماعية العنصر الجوهرى لهذا الهدف، ويرتبط هذا الهدف أيضًا بوظيفة القياس المحاسبي.
- الإفصاح عن الأنشطة التي تقوم بها المنظمة والتي لها آثار اجتماعية مثل قرارات المنظمة على تعليم وصحة العاملين وعلى تلوث البيئة و استهلاك الموارد. ويظهر هذا الهدف ضرورة توفير البيانات الملائمة عن الأداء الاجتماعي للمنظمة ومدى مساهمتها في تحقيق الأهداف الاجتماعية، وأيضًا إيصال هذه البيانات للأطراف المستفيدة الداخلية والخارجية على حدٍ سواء، من أجل ترشيد القرارات الخاصة والعامة المتعلقة بتوجيه الأنشطة الاجتماعية وتقييد النطاق الأمثل لها سواء من وجهة نظر المستخدم أو من وجهة نظر المجتمع، ويرتبط هذا الهدف بوظيفة الاتصال المحاسبي.
- المساعدة في تقييد ما إذا كانت إستراتيجية المؤسسة والأنشطة التي لها تأثير مباشر على الموارد، ومراكز الافراد وقطاعات المجتمع، تتماشى مع الأولويات الاجتماعية من ناحية والطموح المقبول للأفراد من ناحية ثانية.
- توفير بيانات ملائمة عن أهداف وسياسات وبرامج وأداء ومساهمة المؤسسة في مجال الأهداف الاجتماعية لكل أطراف المجتمع، ويقصد هنا بالبيانات الملائمة تلك التي تتعلق بعملية اتخاذ القرار بالاختيار الاجتماعي وتوزيع الموارد الاجتماعية.
- توصيل المعلومات الاجتماعية ونتائج القياس المحاسبي إلى الطوائف الاجتماعية المستفيدة من خلال قوائم اجتماعية تستدث لهذا الغرض.
- مساعدة إدارة الوحدة الاقتصادية في وضع البرامج الاجتماعية وتقييد مساهمتها اللازمة في ضوء الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها.
- مساعدة الأجهزة التخطيطية في تقييد أولوية البرامج والأنشطة الاجتماعية التي يجب أن تولى باهتمام أكبر من الدولة والوحدات الاقتصادية من خلال ما يوفره النظام من بيانات ومعلومات تؤثر نقاط القوة والضعف في مستوى المساهمات الاجتماعية للوحدات الاقتصادية.
- تطبيق التقدم التكنولوجي وما يشتمله من آثار اجتماعية وسياسية واقتصادية في البيئة.
- المشاركة في الموارد وتوزيع الثروة داخل المجتمع.
- كما أن من أهم أهداف مسؤولية الاجتماعية هي معرفة قياس التكاليف والفوائد الاجتماعية التي تسببت الشركة بها ومعرفة مقدار الإفصاح عن التكاليف والفوائد التي تكبدتها الشركة.²⁷

4 - مشاكل المحاسبة الاجتماعية : إن التقييد الذي يواجهه مصممي التقارير الاجتماعية هو صعوبة فصل التكاليف الاجتماعية عن التكاليف الاقتصادية، فالتشابه بين الأنشطة الاجتماعية والأنشطة الاقتصادية نابع من طبيعة نشاط المنشأة الذي يؤدي إلى مشاكل كيفية القياس لكل نشاط بشكل مستقل. وعلى سبيل المثال لا الحصر، فتكاليف البحوث والتطوير أو تكاليف زيادة درجة الأمان للمنتج يمكن اعتبارها تكاليف اجتماعية لازمة لخلق حالة من الرضا والإشباع عن منتجات الشركة داخل نفوس العملاء، إلا أنه من جهة ثانية يمكن اعتبارها تكاليف اقتصادية لازمة لإعطاء قوة دفع تنافسية للمنتج وزيادة نصيبه في السوق بهدف زيادة ربح الشركة، وكذلك بالنسبة لتكاليف تدريب الموظفين في الشركة، فهي من ناحية تكاليف اجتماعية ضرورية لإتاحة الفرصة أمام العاملين للترقية والتدرج الوظيفي لخلق حالة من الولاء والانتماء لديهم اتجاه الشركة، ومن ناحية ثانية يمكن النظر إليها كتكاليف اقتصادية لازمة لزيادة الإنتاجية والارتقاء بها كماً ونوعاً لزيادة الربحية في الشركة وهكذا ...

وإذا كانت مشكلة التداخل بين التكاليف الاجتماعية والاقتصادية تمثل أهم مشكلة للمحاسبة الاجتماعية، فإن هناك مشاكل أخرى على مستوى القياس للتكاليف والعوائد الاجتماعية من جهة ومشكلة إيجاد وتقييد المعايير الاجتماعية من جهة ثانية. وهنا نستطيع أن نقول بأن أهم مشاكل القياس المحاسبي الاجتماعي هي²⁸:

- 1- مشكلة قياس التكاليف الاجتماعية على مستوى المنظمة؛
- 2- مشكلة قياس العوائد الاجتماعية على مستوى المنظمة؛
- 3- مشكلة خلق المعايير الاجتماعية الملائمة للقياس المحاسبي.
- 5- مزايا تطبيق نظام المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية:²⁹

- يعمق هذا النظام الدور الاجتماعي لمشروعات الأعمال المختلفة بتفعيلها لخدمة البيئة التي تعمل فيها ومشاركة الدولة أعباء التنمية الاجتماعية والاقتصادية.
- يوفر تطبيق هذا النظام الفرصة لإدخال البعد والعامل الاجتماعي في أنظمة الحسابات القومية وهذا يوفر ميزتين مهمتين:
- أولهما: توفير معلومات على قدر كبير من الأهمية تستخدمها الجهات المختصة بوضع الخطط التنموية على المستوى القومي.
- ثانيهما: توفير الفرصة لتأسيس الأسس والأساليب المتبعة في قياس الناتج المحلي الإجمالي وكذلك معدلات النمو المحققة فيه، بما يتمشى مع النظام المصحح بيئياً لقياس هذا الناتج والذي اقترحه الأمم المتحدة عام 1993 .
- قيام الشركات بدورها اتجاه المسؤولية الاجتماعية يضمن إلى حد ما دعم جميع أفراد المجتمع لأهدافها ورسالتها التنموية والاعتراف وجودها، والمساهمة في إنجاح أهدافها، علاوة على المساهمة في سد احتياجات المجتمع ومتطلباته الحياتية والمعيشية الضرورية، إضافة إلى خلق فرص عمل جديدة من خلال إقامة مشاريع خيرية واجتماعية ذات طابع تنموي.

ثالثاً: الإفصاح المحاسبي الاجتماعي :

نظراً للآثار الاجتماعية للمنشآت الاقتصادية وعدم اهتمامها بالنشاطات الاجتماعية كخدمة العاملين وحماية البيئة والمجتمع وتركيزها فقط على الجانب الاقتصادي البحت وإهمالها للجانب الاجتماعي ، ومع التطور الهائل الذي عرفه الفكر المحاسبي واتساع انتشار مفهوم المحاسبة الاجتماعية أصبغت هذه المنشآت في موقف مساءلة من طرف منظمات حماية العمال والبيئة والصحة، الأمر الذي ألزم الشركات بدمج البعد الاجتماعي ضمن قوائمها المالية المنشورة ، ولا يتم ذلك إلا من خلال ما يسمى بالإفصاح الاجتماعي أو الإفصاح عن النشاطات الاجتماعية .

1- الإفصاح المحاسبي: يرى البعض أن الإفصاح المحاسبي ما هو إلا سياسة تعني إتباع منهج للوضوح التام وإظهار جميع الحقائق الهامة عند إعداد وعرض القوائم المالية لمنظمات الأعمال، والتي يعتمد عليها أصحاب المصالح المختلفة في المنظمة كونها تؤثر في حكمهم على مدى تقدم المشروع. يقصد بالإفصاح التزام الشركة بالقيام بتقديم المعلومات وتوصيلها بصفة دورية أو في الحالات الاستثنائية إلى الجهات المختصة مثل هيئة السوق المالية أو وزارة التجارة والصناعة، وكذلك إلى المساهمين وعمامة الجمهور، لكي يستفيد منها الكافة ويتخذوا في ضوءها ما يرونه مناسباً³⁰. ويمكن القول أن المقصود بالعرض والإفصاح في الفكر المحاسبي هو " الإعلان عن جميع السياسات المحاسبية التي استندت إليها الوحدة الاقتصادية في إعداد التقارير والقوائم المالية، كذلك الإعلان عن جميع المعلومات والبيانات المحاسبية وغير المحاسبية المكتملة لتلك السياسات، وذلك بصورة شاملة وعادة ما تتلاءم مع احتياجات مستخدمي تلك القوائم المالية والتقارير"³¹.

2- مستويات الإفصاح: ويجب أن يكون الإفصاح المحاسبي أحد الأشكال التالية:³²

- أ- الإفصاح الكافي: أي أن تشمل القوائم المالية والملاحظات والمعلومات الإضافية المرفقة بها كل المعلومات المتاحة المتعلقة بالمنظمة لتجنب تضليل الأطراف المهتمة بالمنظمة، وبعد الإفصاح الكافي من أهم المبادئ الرئيسية لإعداد القوائم المالية.
- ب- الإفصاح الكامل: أي أن يشمل الإفصاح على كافة المعلومات المحاسبية المتوفرة مما يعني معه إظهار معلومات بكميات كبيرة، مما يؤدي إلى إغراق مستخدمي القوائم المالية بمعلومات قد لا يكون هناك حاجة لها.
- ج- الإفصاح العادل: ويتمثل بالإفصاح عن المعلومات بطريقة تضمن وصولها بنفس القدر إلى كافة المستفيدين دون تمييز إلى جهة معينة .

3- ويمكن تصنيف المعلومات الواجب الإفصاح عنها في الآتي:

أ - معلومات مالية (كمية): يمكن تمييز أربع مجالات أساسية يتم خلالها الإفصاح عن المعلومات الكمية ممثلة في الميزانية العمومية، قائمة الدخل، قائمة التغير في حقوق الملكية، وقائمة التدفقات النقدية، حيث يتم تضمين هذه القوائم بأرقام تعبر عن مبالغ فعلية أو تقديرية نتيجة الأحداث المالية التي قامت بها المنظمة، ومن الملاحظ أن هذا الجانب من الإفصاح يلقى استجابة دائمة من قبل المستفيدين من القوائم المالية المنشورة.

ب- المعلومات غير المالية (غير الكمية) : يتم الإفصاح عن هذا الجانب في التقارير المحاسبية بشكل وصفي من شأنه أن يزيد من فهم المستخدم وثقته بالمبالغ النقدية الظاهرة في القوائم المالية، إذ أن هذه المعلومات غالباً ما تكون مرتبطة بالمعلومات الكمية، ويتم الإفصاح عن المعلومات غير الكمية من خلال القوائم المالية الرئيسية ومن خلال قوائم مالية ملحقة أو الملاحظات الهامشية بالإضافة إلى تقرير الإدارة ، كما أن هندركسون، يشير في كتابه إلى أن المعلومات غير الكمية تعتبر ملائمة والإفصاح عنها مثمراً إذا كانت مفيدة في عملية اتخاذ القرارات.

4- الإفصاح الاجتماعي: أوصت العديد من الجمعيات والمنظمات المهنية بإلزام المشروعات بالإفصاح الاجتماعي، يعتبر الإفصاح المحاسبي عن الأداء الاجتماعي بأنه الأسلوب أو الطريقة التي بواسطتها تستطيع المنشأة إعلام المجتمع بأنشطتها المختلفة، ذات المضامين الاجتماعية، ولعل أبرز الأنشطة التي لها اثر مباشر على المجتمع هي التي تلتحق له منافع اجتماعية يمكن إجمالها فيما يلي³³:

أنشطة خاصة بـ[م]ماية المستهلك، أنشطة خاصة بـ[م]ماية البيئة والموارد الطبيعية، أنشطة خاصة بتنمية الموارد البشرية.

عرض البيانات والمعلومات المتعلقة بالنشاط الاجتماعي بشكل يمكن من تقويم الأداء الاجتماعي للمشروع، ولقد تزايد الاهتمام بالإفصاح عن البيانات الأداء الاجتماعي التي يتـ[م]ملها المشروع وذلك للأسباب تعود منها أو متعلقة بتـ[م]سين المستوى الإعلامي للتقارير المالية وأخرى تتعلق بمسؤولية المحاسب ومهنة المحاسبة³⁴.

• يمكن تصنيف المعلومات الواجب الإفصاح عنها كما يلي: معلومات كمية (مالية) ، ومعلومات غير كمية تكون مرتبطة بالمعلومات الكمية الظاهرة في القوائم المالية وتكون مهمة لاتخاذ القرار.

5- أساليب الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية:

من بين الأساليب المقترحة للإفصاح عن النشاطات الاجتماعية ما يلي³⁵:

- أسلوب عرض النشاطات الاجتماعية في تقرير منفصل عن التقارير المالية، ويتضمن المبالغ التي أنفقت على كل نشاط من الأنشطة الاجتماعية، ويعرض في نفس الوقت مع القوائم المالية، ولا يتضمن المنافع التي حققتها تلك النشاطات.
- أسلوب عرض النشاطات الاجتماعية ضمن القوائم المالية دون الاعتماد على تـ[م]ليل التكاليف والمنافع من هذه الأنشطة، ويأخذ هذا التقرير الشكل الوصفي ولا يـ[م]توي على قيم مالية، وتنقسم النشاطات الاجتماعية وفق هذا الأسلوب إلى أربع مجموعات، وهي: العاملين، الموارد البشرية، البيئة، المجتمع، المستهلكين.
- أسلوب عرض النشاطات الاجتماعية ضمن القوائم المالية مع اظهار المبالغ التي أنفقت على الأنشطة الاجتماعية.
- أسلوب عرض النشاطات الاجتماعية بشكل منفصل عن القوائم المالية متضمنة التكاليف والمنافع الاجتماعية، وتطلق عليها قائمة التأثير الاجتماعي.
- لقد استقرت كل الدراسات العلمية على إتباع الطريقتين التاليتين³⁶:

طريقة الدمج والتي يتم من خلالها دمج معلومات مـ[م]اسبة المسؤولية الاج مع المعلومات التقليدية للمـ[م]اسبة المالية ضمن قوائمها المالية: قائمة المركز المالي وقائمة الدخل

طريقة الفصل: يتم من خلالها عرض معلومات المحاسبة الاجتماعية في قوائم مستقلة مع الإبقاء على القوائم المالية في شكلها ومضمونها التقليدي، وذلك لاختلاف طبيعة المعلومات الاجتماعية عن المعلومات المالية.

- تكتسي المسؤولية الاجتماعية أهمية بالغة في تنمية العلاقات بين المؤسسات الاقتصادية والمجتمع، وأصبـ[م]ت الشركات الكبرى تصدر تقارير مستقلة خاصة بالنشاط الاجتماعي وقياس مدى مساهمة هاته الشركات اجتماعيا والتي لها تأثير مباشر على مختلف فئات المجتمع المتعامل معها. لكن وقد عرف هذا النوع من الأنشطة مشكلات مـ[م]اسبية عند الاعتراف به أهمها مشكلة القياس سواء للتكاليف أو المنافع الاجتماعية، حيث يواجه المحاسب جملة من العراقيل والصعوبات في عملية قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية كون معظمها صعب القياس النقدي تقريبا أكثر منها دقيقة، ولا بد من تـ[م]ديد وتقويم الأداء الاجتماعي حتى يتم تـ[م]ديد أداء المؤسسة بشكل أكثر دقة، كما أن تقويم الأداء الاجتماعي للمؤسسات يؤدي لمعرفة مدى التزام المؤسسة بمسؤولياتها تجاه المجتمع من جهة وعمالها من جهة أخرى.

• يمكن القول أن الإفصاح الاجتماعي 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 المقدمة من طرف الشركات حول الجوانب الاجتماعية لنشاط المؤسسة بعيدا عن الأرباح ، وهي التقارير التي تهم المساهمين والدائنين وحتى الموظفين .

6- العوامل المؤثرة على الإفصاح الاجتماعي:

سيتم ذكر بعض العوامل والتي نرى أنها تؤثر على الإفصاح الاجتماعي وقد جاء ذكرها على سبيل المثال لا الحصر³⁷:

1- 6. عوامل متعلقة بخصائص الشركة:

- 1.1 حجم الشركة:** حيث كلما كان حجم الشركة كبير كلما كانت مسؤولية أكبر اتجاه المجتمع الذي تعمل فيه .
- 2.1 نوع نشاط الشركة:** حيث كلما كانت الشركة ذات نشاط مؤثر وعلى احتكاك مباشر بالمجتمع كانت مسؤولية أكثر اجتماعيا وعلى هذا الأساس فإن الشركات الصناعية ستختلف اختلافا كبيرا عن الشركات الخدمية في إفصاحها الاجتماعي .
- 3.1 ربحية الشركة:** تتناسب ربحية الشركة طرديا مع النشاطات الاجتماعية والإفصاح عنها من طرف الشركة . بحيث كلما زادت ربحية الشركة كلما اتجهت الى زيادة أعمالها الخيرية وتبرعاتها اتجاه المجتمع .
- 4.1 تعدد الجنسية:** إن تفرع الشركة الأم في دول مختلفة سيجعل منها تاول الظهور بصورة لاثقة أمام المجتمع الذي تعمل فيه من أجل تسيير صورتها وزيادة مبيعاتها .
- 6-2. ضغط وسائل الإعلام:** لطالما لعبت وسائل الإعلام أدوارا هامة في الحياة السياسية والاقتصادية وكل المجالات وهذا ما يجعل من الشركات ملاءم مسائلة وضغط من طرف وسائل الإعلام المحلية والدولية .
- 6-3. حوكمة الشركات:** إن قوانين وقواعد ومعايير الحوكمة والتي تعد العلاقة بين إدارة الشركة من ناحية، وحملة الأسهم وأصحاب المصالح أو الأطراف المرتبطة بالشركة من ناحية أخرى ، تتم على الشركة مراعاة الجوانب الاجتماعية لكل الأطراف التي تتعامل مع الشركة داخليا وخارجيا .
- 1.3 حجم مجلس الإدارة:** بحيث كلما كان حجم مجلس الادارة كبيرا كلما زادت الأصوات المنادية بقضايا البيئة والعمال والعملاء والمجتمع .
- 2.3 وجود لجنة مسؤولية اجتماعية في الشركة:** تهتم هذه اللجنة خاصة بالقضايا الاجتماعية داخل وخارج الشركة ، الأمر الذي سيزيد من الإفصاح الاجتماعي لدى الشركة بوجود مثل هذه اللجنة.
- 3.3 ملكية الشركة:** لعل تعدد ملاك الشركة وطبيعتهم سيعود بالإيجاب على الإفصاح عن النشاطات الاجتماعية داخل الشركة.
- وبالرغم من أهمية هذا المعيار ، إلا أن المشكلة تكمن في تعدد وجهات النظر حول مفهوم وحدود الإفصاح ، لاختلاف مصالح الأطراف المهتمة ، فنظرة إدارة المنشأة قد لا تلتقي مع نظرة مدققي الحسابات ، ولا مع وجهات نظر مستخدمي المعلومات ، لذا يصبح من الصعب توفير مفهوم عام موحد للإفصاح يضمن مستوى الإفصاح الذي يثق لكل طرف من هذه الأطراف رغباته الكاملة في هذا المجال ، إلا أنه من الممكن أن يرتبط معيار الإفصاح المناسب بالواقع ليثق الإفصاح الواقعي.

رابعاً: الإفصاح المحاسبي عن الأداء الاجتماعي:-

الإفصاح المحاسبي عن الأداء الاجتماعي هو الطريقة التي بموجبها تستطيع المنظمة إعلام المجتمع بأطرافه المختلفة عن نشاطاتها المختلفة ذات المضامين الاجتماعية- وتعتبر القوائم المالية أو التقارير الملحق بها أداة لتقيق ذلك .

تكمن المشكلة الأساسية التي تواجه القياس المحاسبي إلى أن هناك اختلاف بين وجهة النظر المحاسبية ووجهة النظر الاقتصادية في قياس التكلفة الاجتماعية:

أ - وجهة النظر المحاسبية: تعتبر أن التكلفة الاجتماعية تمثل المبالغ التي تنفقها المنظمة نتيجة اضطلاعها بمسئولياتها الاجتماعية بصفة اختيارية أو إلزامية والتي لا يطالها نشاطها الاقتصادي، بالإضافة إلى عدم حصولها على منفعة أو عائد اقتصادي مقابل هذه التكاليف. نجد أن هذا المفهوم يعتمد التكلفة الفعلية أساساً في القياس.

ب - وجهة النظر الاقتصادية: تعتبر أن التكلفة الاجتماعية هي قيمة ما يتكمله المجتمع من أضرار نتيجة لممارسة المنظمة لنشاطها الاقتصادي (مثل تلوث الهواء، والماء، والتربة، والضجيج..).

الخ (فهي بذلك تعبر عن قيمة الموارد التي يضحى بها المجتمع من أجل إنتاج السلع والخدمات، ونجد أن هذا المفهوم يعتمد تكلفة الفرصة البديلة أساساً في القياس. إن الأخذ بمفهوم التكلفة الفعلية أساساً في قياس التكاليف الاجتماعية من وجهة النظر المحاسبية لا يعبر عن التكاليف الاجتماعية المتمثلة بالإضرار والأثار السلبية التي تلحقها المنظمة بالبيئة المحيطة بها وبالمجتمع بسبب تلوث البيئة الناتج عن ممارسة المنظمة لنشاطها الاقتصادي.

مما سبق يتضح أن لكل من وجهتي النظر المحاسبية والاقتصادية تكمل أحدهما الأخرى، وبالتالي لا يمكننا الأخذ بوجهة النظر المحاسبية دون وجهة النظر الاقتصادية والعكس صحيح، بل يقضي الأمر الأخذ بوجهتي النظر معاً لتلافي القصور في كل منهما.

وحسب رأي³⁸ ، يمكن تقسيم التكاليف الاجتماعية إلى (تكاليف اجتماعية مباشرة) تمثل وجهة النظر المحاسبية، و(تكاليف اجتماعية غير مباشرة) تمثل وجهة النظر الاقتصادية.

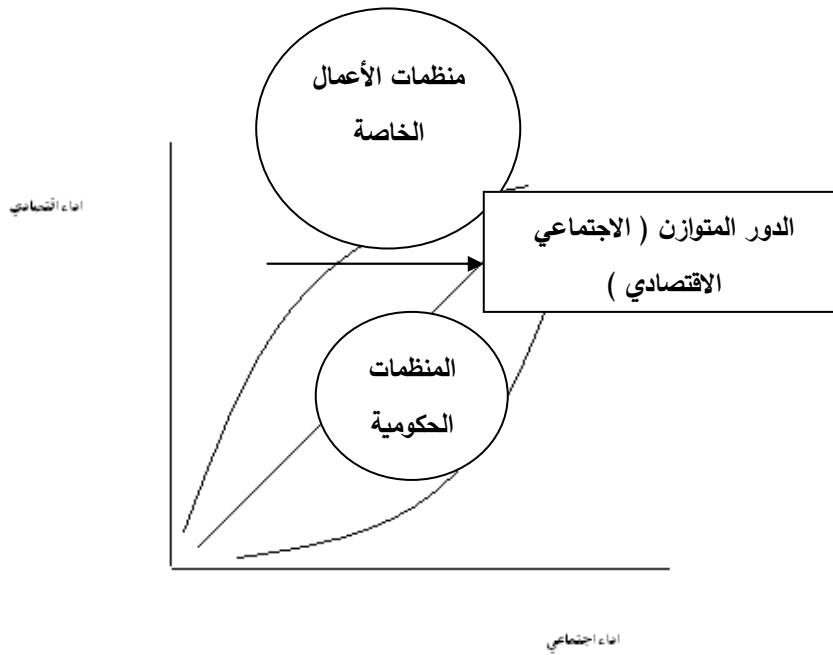
2- قياس العائد الاجتماعي:

ركزت معظم الدراسات على التكاليف الاجتماعية في حين يعتبر قياس العائد الاجتماعي المشكلة الجوهرية التي تواجه المحاسبة الاجتماعية والإفصاح عنها فمثلاً كيف يمكن تقدير قيمة نقدية للمنفعة التي يـصل عليها المجتمع من جراء قيام المنظمة بتشجير المنطقة المحيطة بها، وتعود صعوبات القياس للأسباب التالية:-

أ- معظم العوائد الاجتماعية تتـقق لأطراف خارج المنظمة، فالأنشطة الاجتماعية ينشأ عنها منافع للمجتمع وليس للمنظمة، والعديد منها يصعب قياسها نقدًا ، فمثلاً كيف يمكن قياس أو تقدير قيمة نقدية للمنفعة التي يـصل عليها المجتمع نتيجة الحد من التلوث للهواء الذي تـدته عمليات التشغيل الخاصة بالمنظمة.

ب- حتى ولو تـقق للمنظمة نتيجة قيامها بالأنشطة الاجتماعية الخارجية والتي تتمثل في قبول المجتمع للمنظمة اجتماعيًا، فإن تقدير قيمة نقدية لهذا القبول صعب التـقق من ناحية، ولا يتفق مع سياسة الحيطة والحذر من ناحية ثانية، مثل تـقق انطباق حسن عن المشروع لدى المجتمع، حيث يكون من الصعب تقدير قيمة نقدية لهذا الانطباق الحسن.

ضرورة إيجاد موازنة معقولة تساهم من جانب أداء مالي واقتصادي كفاء و فاعل و من جانب آخر بأداء اجتماعي متزايد لفئات عديدة و خاصة الفئات الفقيرة و المحرومة كما في الشكل التالي :



المصدر: طاهر محسن منصور الغالبي، صالح مهدي محسن العامري، تباين الاهداف المتوخاة من تبني المسؤولية الاجتماعية في المنظمات الحكومية والخاصة، ملتقى جامعة الزيتونة الاردنية، 2006.

وانطلاقاً من أن الصلاحيات تولد المسؤولية فإن الرقابة وتقييم الأداء ستكون مـصورة ضمن حدود التفويضات الممنوحة أي ضمن القرارات الممكن اتخاذها في كل مستوى إداري وبما أن إعداد تقارير الأداء تتم من قبل إنسان وتهدف لقياس أداء إنسان آخر لذا فهناك عدة عناصر وسلوكيات تتـقق في كيفية وفاعلية هذه التقارير ومن هذه السلوكيات أخلاقيات العمل التي تتـقق عمل المحاسب الإداري عند إعداد الأداء والتي تتـقق منعين هما أخلاقيات أعمال مهنية تتـقق بمبادئ وقواعد مـاسبية وقانونية كالموضوعية والموثوقية والحياد والتوقيت المناسب التي يجب أن تتوفر في المعلومات المحاسبية والأخلاقيات أعمال ذاتية تتـقق بمبادئ واعتقاد ديني وعرفي نابع من عوامل شخصية تتعلق بالبيئة والمجتمع تتأطر ضمن مفاهيم العدالة والإحساس بالمسؤولية والإيمان والإخلاص ومراعاة الآخرين، لكن هذا لا يمنع من وجود تضارب بين أخلاقيات الأعمال المهنية والذاتية فهناك أعمال قانونية ولكنها ليست أخلاقية وهناك أعمال أخلاقية ولكنها غير قانونية وبالرغم من ذلك فإن أخلاقيات الأعمال ضمن إطار شخصي ومهني للمـقق تكون مهمة وضرورية كدافع يـقفز تـقق هدف مـاسبية المسؤولية من خلال رفع جودة وموثوقية وعدالة المعلومات المحاسبية التي تتضمنها تقارير الأداء.

خامساً: المسؤولية الأخلاقية وعلاقتها بالمسؤولية الاجتماعية:

أولا تـتـدـيد ماذا نعني بالأخلاق، حيث يعرفها Schermer horn بأنها « نمط وصفي يـتـدـد معايير سلوك الفرد وما هو جيد ورتدي، وما هو صحيح أو خطأ في ذلك السلوك»، وهذا التعريف يتفق مع ما جاء به Beekun حيث أشار إلى أن الأخلاق هي « سلسلة من المبادئ المحددة مسبقا والتي تصف ما يجب أن يقوم به الفرد وما لا يجب القيام به، وتميز بين التصرفات الصائبة والخطئة لذلك الفرد»³⁹. ويرى إيفانسيفج وآخرون بأن « أخلاقيات الإدارة تمثل خطوطا توجيهية للمديرين في صنع القرار وأن أهميتها تزداد بالتناسب مع آثار ونتائج القرار، فكلما كان نشاط المدير أكثر تأثيرا في الآخرين كلما ازدادت أهمية أخلاقيات ذلك المدير»، أما Van Valock فيعرف أخلاقيات الإدارة بأنها « الدراسة المنهجية للخيار الأخلاقي التي يتم من خلالها اختيار ما هو جيد»⁽²⁾. فالممارسة الأخلاقية لا بد أن تتشكل بما لا يقل عن ثلاثة عوامل، متمثلة في⁴⁰: الامتثال للإطار القانوني، تـتـدـيد ما يعتقد أنه حق، القدرة على تنفيذ ما يعتبر معايير السلوك الأخلاقي.

المسؤولية تستمد حقيقتها ووجودها من ارتباط الإنسان بالله، لذلك فهي ذات أساس روحي وذاتي، فهي مسؤولية أمام الله، وليست المسؤولية أمام الضمير أو أمام المجتمع والقوانين إلا امتداداً لمسؤولية الإنسان أمام الله، فالله هو مصدر القيم الأخلاقية والمسؤولية هي مسؤولية أخلاقية في الأساس، ومسؤوليته أمام الله هي التي تنعكس على الضمير وعلى المجتمع.

إن السلوك الإنساني للمسلم مـتـكـوم بالقيم الأخلاقية الإسلامية التي تقوم على المسؤولية أمام الله عز وجل مما يلزم مراعاة القيم الإنسانية المرتبطة بهذا السلوك كالقناعة والصدق والأمانة والوفاء والعدل. فالأخلاقيات حالة ذهنية وليست مجموعة من القواعد، وتعرف الأخلاق بأنها مبادئ تتعلق بخصائص مثل الأمانة والنزاهة، والاعتمادية والمسؤولية وجوانب أخرى في السلوك القويم مقابل السلوك الخاطئ. وتعرف الأخلاق أيضا على أنها معايير للتصرف والسلوك التي نتوقع أن يتبعها الناس وتتعلق الأخلاق الشخصية بفعاليات الفرد اليومية⁴¹.

المسؤولية الأخلاقية هو الشعور الداخلي يـتـكـم به الإنسان عندما يـتـكـم في قرارة نفسه بأنه فاعل الفعل ويكو مصحوبا بالمتابعة حتى ولو كان الفعل الذي يقوم به الإنسان لا يعاقب عليه القانون والشعور بالمتابعة ناتج عن الرقابة أو السلطة التي يمارسها الضمير على أفعالنا فمثلا نجد الكثير من الناس تصدر منهم أفعال مستهجنة دون أن يراهم أحد حتى لا يـتـكـمهم عما فعلوا لكن مع ذلك فإن ضمائرهم تـتـكـمهم التبعة التي تلزم عن أفعالهم فيشعرون بالحيرة والقلق وتأنيب الضمير وإحساس بوقوع الفعل منه... الخ، فالمسؤولية الأخلاقية تعني أن الإنسان مسؤولا أمام نفسه ويتـكـممل أيضا إما بالاستـتـكـسان أو الاستهجان وفي هذا المعنى السابق يقول الرسول صلى الله عليه وسلم (إنما الأعمال بالنيات وإنما لكل امرئ ما نوى) ويعني هذا أن مدار المسؤولية الأخلاقية هو النية وليس نتائج الفعل فمثلا إذا صدر من الفاعل

(الفعل) وترتب عليه نتائج سيئة ولم يقصدها فإنه لا يشعر بالمسؤولية ومن ثم لا يشعر بتأنيب الضمير فالمسؤولية الأخلاقية بالأحرى أنها تقوم على ما نشعر به من راحة وطمأنينة وغبطة الضمير أثناء عمل الخير وقلق وتأنيب للضمير أثناء عمل الشر ويستلزم شرطين لإثبات وجودها انتقيا انتقت معهما (المسؤولية الأخلاقية) وهما التميز بين الخير والشر والحريـة⁴².

وتعد الاستقامة والقيم الأخلاقية منتجا للمعايير الأخلاقية والسلوكية بالوحدة وكيف يمكن توصيلها والالتزام بها في الممارسة وتشمل تصرفات الإدارة لإزالة اهو تخفيض الحوافز والإغراءات التي تدفع الأفراد إلى ارتكاب تصرفات غير مستقيمة، غير قانونية أو غير أخلاقية لذا فإن أخلاقيات الأعمال تتعلق بسلوكيات الأفراد في نشاطاتهم العملية المختلفة وهذا يشمل طريقة تعاملهم مع زملائهم والزبائن وأي شخص آخر يتعامل مع الوحدة الاقتصادية، ويوجد البعض صعوبة كبيرة في تـتـدـيد اين تبدأ الأخلاق الشخصية وأخلاقيات الأعمال، لان الأخلاق الشخصية تؤثر وتغطي على أخلاقيات الأعمال، ومن المهم أن نفرق بين السلوك الأخلاقي والسلوك القانوني فالأخلاق هي السلوك المتوقع مع الأفراد، أما القوانين فتتعامل مع الأفعال المطلوبة فهناك فعل قد يكون قانونياً ولكنه غير أخلاقي، أو أخلاقي ولكنه غير قانوني⁴³.

لقد جاءت النقلة النوعية في إغناء و توسيع المفهوم في إطار البـتـتـوث الرائدة ل Carroll التي ميز فيها بين أربعة أبعاد رئيسية لمفهوم المسؤولية الاجتماعية، يتعلق الأول منها بالجانب الاقتصادي و هنا فان المنظمة تمارس أنشطة اقتصادية في إطار الكفاءة و الفاعلية و بذلك فان المنظمة التي تستخدم الموارد بشكل رشيد لتنتج سلعا و خدمات بنوعية راقية و توزع العوائد بشكل عادل على عوامل الإنتاج المختلفة قد تـتـكـمملت مسؤولية اقتصادية أفضل من غيرها التي لا تراعي هذا الجانب. أما البعد الثاني فهو المسؤولية القانونية حيث يندرج ضمن إطار هذا البعد الالتزام الواعي و الطوعي بالقوانين و التشريعات المنظمة لمختلف الجوانب في المجتمع سواء كان هذا في الاستثمار أو الأجور أو العمل أو البيئة أو المنافسة أو غيرها. و البعد الثالث هو ما يسمى بالمسؤولية الخيرة و الذي يشتمل على مجمل التبرعات و الهبات و الإحسان للمنظمات التي تخدم المجتمع و لا تهدف للربح و في إطار هذا البعد قد تتبنى منظمة الأعمال قضية أساسية من قضايا المجتمع و تعمل على دعمها باستمرار. و أخيرا فان البعد الرابع هو المسؤولية

الأخلاقية التي تراعي من خلاله منظمة الأعمال الأخلاق و احترامها في مجمل قراراتها و بذلك فإنها تعمل ما هو صحيح و عادل و حق و تتجنب الأضرار بأي من فئات المجتمع المختلفة⁴⁴.

لابد من التأكيد على أن الممارسة الأخلاقية في المنظمات كانت أسبق لدى الأفراد من ممارسة المسؤولية الاجتماعية⁴⁵، حيث اهتم الأفراد بتجنب الرشوة والغش والسرقة في معاملاتهم ونشاطاتهم في الماضي وظلت حتى وقتنا الحاضر، في حين أن الكثير من المفاهيم الخاصة بالمسؤولية الاجتماعية ارتبطت بالتطورات الحديثة في المجتمع، كما هو الحال في الدعوات المتمثلة في مسؤولية المنظمات اتجاه حماية المستهلك (تجنب التضليل والخداع فيما يخص الإعلانات، إجبارية إعلام المستهلك بخصائص ومميزات المنتج المعروض للاستهلاك ومطابقته للمقاييس المعتمدة والمواصفات القانونية)، والمسؤولية اتجاه حماية البيئة (تجنب مسببات التلوث)، حيث أن هذه المفاهيم وغيرها أصبحت تمثل موقفا اجتماعيا ووعيا جديدا. وعليه يمكن القول أن ظهور المسؤولية الاجتماعية وتطور مفهومها يرجع لمعرفة المنظمات بالزامية تطبيق وممارسة هذه المفاهيم.

لهذا كان القول أن المسؤولية الاجتماعية وجدت تطبيقها في المجال الاقتصادي وبلغت الوحدات الاقتصادية، ولاشك في أن الأخلاقيات هي أبعد عن الحسابات الاقتصادية لأنها تقترن بالنزوع الأخلاقي للإنسان سواء كان مديرا أو غير ذلك، حيث أن الأخلاقيات تعتبر من نوع الحالات المطلقة، أي أن الأخلاق أولا حتى لو تضاربت مع المصالح الأساسية التقليدية للمنظمة، في حين أن المسؤولية الاجتماعية هي من نوع الحالات النسبية، أي بالمقارنة مع المصالح والأطراف ذات العلاقة بالمنظمة، ومن المؤكد أن الأخلاقيات في السلوك العام للأفراد في المجتمع تعمل على دعم المسؤولية الاجتماعية، كما تمثل أساسا قويا للتطور وتطور مفاهيم جديدة لأخلاقيات الإدارة التي تطورت فيما بعد⁴⁶.

كلا من المسؤولية الأخلاقية والاجتماعية يترتب على كون الإنسان كائنا حرا و عاقلا و ينبغي أن يسعى في الحياة إلى تحقيق الخير و السعادة و كلاهما لا يقدم عقابا إلا بعد الوعي بالفعل و القدرة على اختياره فالشر منبوذ في كليهما و كلاهما يتأثر في الخبرات التي يمر بها الفرد في حياته اليومية فالنوايا السيئة يقابلها تأنيب شديد و السوابق العدلية و الترصد في الإجرام يقابله العقاب الشديد. بينما نجد أن المسؤولية الاجتماعية هي المسؤولية ناتجة عن حياة الفرد في المجتمع و هي بأنواعها المتعدد العرفية و القانونية المدنية و الجنائية تهتم بحجم الضرر و بفضاعة الجريمة تلاحق الظاهر من الأفعال و تهمل الخفي فمصادرها خارجية و هدفها تحقيق حياة اجتماعية آمنة قوتها تكمن في القانون و العادات بينما المسؤولية الأخلاقية هي مسؤولية الإنسان عن نتائج أعماله أمام ضميره فمصدرها داخلي تنطلق من الضمير و مصادرها الفرد على حركاته وسكناته هدفها كمال الشخص أولا أي تحقيق القيم الأخلاقية قوتها تكمن في حيوية القيم في ذات الإنسان فهي تناسب النوايا فتعاقب أحيانا و تثيب أحيانا أخرى⁴⁷.

فالإنسان لا يقبل الإلزام الاجتماعي إلا بعد شعوره الذاتي بالمسؤولية الأخلاقية و بالتالي القوانين التي تقوم عليها المسؤولية الاجتماعية ما هي في حقيقتها إلا قيم و أخلاقا في جانبها العلمي. حيث ان حقيقة إثبات المسؤولية الاجتماعية لا تعود للإنسان وحده كما في المسؤولية الأخلاقية وإنما تشمل عليه من طرف المجتمع لأن تصرفات الإنسان يتعدى تأثيرها الى الغير والغير يتأثر به إذا كانت هذه التصرفات أحدثت ضررا ماديا أو جاءت مخالفتا لما سنه المجتمع من قواعد قانونية من أنواع هذه المسؤولية هي : المسؤولية المدنية : إن هذه المسؤولية قوامها الضرر المادي الذي يلحقه الفاعل بممتلكات الآخرين سواء كانت جامدة أو حية والجزاء يتمثل في التعويض عن الأضرار التي لحقت بالشخص المتضرر وغالبا ما تكون العقوبة مادية ومن لواحق هذه المسؤولية أن يكون المرء مسؤولا إلا عن فعل غيره من الأفراد الموضوعين تحت إشرافه.

إذا كانت المسؤولية الاجتماعية قوامها الضرر المادي وأنها تفرض على الفاعل من الخارج أنها تهتم بالفعل الإجرامي أكثر مما تهتم بالفاعل وإذا كانت المسؤولية الأخلاقية قوامها النية وأنها تعلق من طرف الفاعل نفسه وأنها تهتم بالفاعل أكثر من الفعل فإن هذه الفروق لا تمنعنا من إيجاد العلاقة الوثيقة بينهما حيث لا تستطيع أن تعاقب الفاعل عن ذنب ما ارتكبه إلا إذا كان فعله مصحوبا بوعي وإرادة وإدخال الوعي في المسؤولية يفترض بالضرورة إدخال النية أو القصد في الفعل ، وعليه فالمسؤولية الأخلاقية هي قوام المسؤولية الاجتماعية وشرط ضروري لها إذ لا تقبل الإلزام الاجتماعي والعمل على تطبيقه إلا إذا كانا نملك حسا ذاتيا بمسؤوليتنا الأخلاقية بل لا يكفي إن نبالغ في التقدير والاعتناء بالفعل الإجرامي أو الخطأ وإنما لابد أن نقدر أيضا أهمية نية المجرم في ما ارتكب وهذا ما نعمل به اليوم غالبية القوانين الحديثة في الدول – نسبة الترابط إذن فلا انفصال ولا انفصام بين المسؤولية الأخلاقية والمسؤولية الاجتماعية بل هناك اتصال وثيق بينهم⁴⁸.

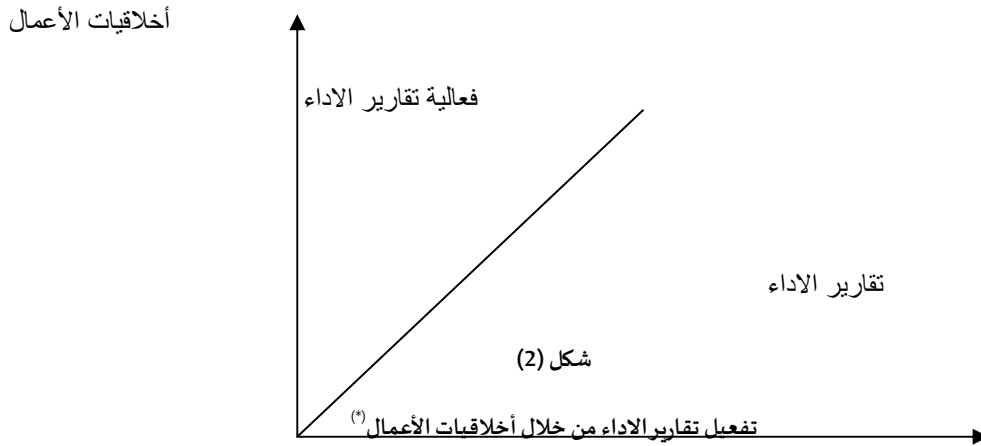
إن التداخل بين المسئوليتين كبير جدا فكثيرا ما تكون المسؤولية الاجتماعية ترجمة لها تأمن به المسؤولية الأخلاقية و المسؤولية الاجتماعية في كثير من الأحوال تؤدي إلى المسؤولية الأخلاقية .

يتل موضوع المسؤولية الاجتماعية والجوانب الأخلاقية أهمية كبيرة في الوقت الحاضر بسبب اتساع تأثير المنظمات وزيادة النقد الموجه لها في جوانب ترتبط بمشروعية عملها وآلياته مثل حالات الفساد والقرارات غير الأخلاقية المؤثرة على المجتمع. ومع تزايد دور منظمات الأعمال في المجتمع المدني وجماعات الضغط بسبب انتشار المعرفة وسرعة الاتصالات أصبحت المنظمات ملزمة بتعزيز أدائها الاجتماعي وخاصة لفئات نجد أنها قد همشت وزادت الفجوة بينها وبين فئات أخرى مسيطرة. إن مجمل هذه القضايا فرضت على إدارة المنظمات الحكومية والخاصة توسيع المنظر الذي ترى من خلاله دورها الاجتماعي وأداءها الإنساني نحو فئات المجتمع المختلفة.

في الفكر الإداري المعاصر أعطي للنشاطات الاجتماعية التي تقوم بها المنظمات أهمية بالغة، حيث أصبح عليها الأخذ بالحسبان تبني أخلاقيات الأعمال والمسؤولية الاجتماعية عند تعاملها مع بيئتها الداخلية والخارجية، وفي حالة انتهاكها للمعايير والضوابط الأخلاقية مهمة في ذلك بمصلحتها الذاتية على حساب مصلحة المجتمع، فإنها تواجه بالنقد والإساءة ومعاقبتها قانونياً، وأحياناً خسارتها لحصتها السوقية، لأن كل منظمة لا تعمل من منطلق فلسفة المسؤولية الاجتماعية والسلوك الأخلاقي، تملك صورة سيئة في وسط البيئة المحيطة بها⁴⁹.

إن مفهوم المسؤولية الأخلاقية للمنظمات من المفاهيم الناشئة لدينا ودورنا جميعاً في نشره وتبنيه وفي مطالبة المؤسسات والشركات بمختلف أنشطتها ومجالاتها بجعله ضمن أولوياتها وسياساتها، وكذلك استشعار هذه القيمة ليس فقط على مستوى المؤسسات والشركات التجارية ولكن على كافة المستويات بدءاً من الأسرة وانتهاءً بمؤسسات الحكم.

المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة هي التزام أخلاقي بين المؤسسة والمجتمع، تسعى من خلاله المؤسسة إلى تقوية الروابط بينها وبين المجتمع بشكل عام، والذي ينعكس بدوره على نجاحها وتأمين أدائها المستقبلي. إن التعليم والتربية الإسلامية الصحيحة هما الطريق الأول والأكثر ثباتاً وقوة لبناء السلوك الأخلاقي المتوقع والمنشود من أي مجتمع. ومسؤولية المنظمة الأخلاقية هي تطبيق السلوك الأخلاقي وملاحظة عدم انحرافه والسيطرة عليه وتعزيزه وتفيزه من بين الجين والأخر..... وعدم تغليب الأهداف التنظيمية للمنظمة على الأهداف الأخلاقية للمجتمع مهما كانت درجة التعارض. نختم هذا الجزء بالشكل الذي يوضح تفعيل دور المؤسسة الاجتماعية من خلال أخلاقيات الأعمال التي من المفترض أن يلتزم بها المحاسب:



المصدر: علي إبراهيم حسين الكسب و ناظم حسن رشيد، أخلاقيات الأعمال وأثرها في تفعيل المؤسسة الاجتماعية المؤتمر الدولي السنوي السادس لكلية الاقتصاد والعلوم الإدارية جامعة الزيتونة الأردنية، حول أخلاقيات الأعمال للفترة 17 - 20 نيسان 2006.

النتائج والتوصيات:

- ✓ إن المؤسسة الاجتماعية تعتبر أحد الفروع الجديدة في المحاسبة، وقد ولد هذا النوع من المحاسبة في الدول الصناعية الكبرى نتيجة تزايد الكثافة الصناعية وتزايد الإحساس من جانب طوائف المجتمع بالآثار الاجتماعية السلبية التي تنتج عن الصناعة.
- ✓ تغيير النظرة التقليدية في الحكم على المشروع وصار يوضع أداء المشروع الاجتماعي في الحسبان لدى تقويمه بالإضافة إلى المعايير الاقتصادية.

- ✓ إن مشكلة القياس لا تكمن في التكاليف الاجتماعية المباشرة بل في قياس التكاليف الاجتماعية غير المباشرة والتي تتمثل في قيمة ما يتحملة المجتمع من أضرار نتيجة لقيام المشروع بأنشطته الاقتصادية وبالتالي اللجوء إلى الطرق غير المباشرة لقياسها بالإضافة إلى صعوبة قياس المنافع الاجتماعية الأمر الذي يقتضي اللجوء إلى المقاييس غير الكمية (الوصفية) حتى تكون عملية القياس كافية وملائمة.
- ✓ المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية تساعد على تحديد وقياس صافي المساهمة لمنظمات الأعمال والتي تشتمل على عناصر التكاليف والمنافع الداخلية بالإضافة إلى عناصر التكاليف والمنافع الخارجية والتي لها تأثير على جميع فئات المجتمع.
- ✓ إن الدراسة التحليلية لموضوع المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال لم تحظ بالقدر الكافي الواجب من الاهتمام من جانب المعاهد والمنظمات المهنية المحاسبية في الدول النامية بما فيها الدول العربية.
- ✓ إن الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية يجب أن يتم في قوائم مالية تعرض الأداء الاجتماعي إلى جانب الأداء الاقتصادي (أي إتباع أسلوب الدمج) وذلك بالنسبة للتكاليف والمنافع التي يمكن قياسها كميًا حتى تتم عملية المقابلة بين التكاليف والمنافع الاجتماعية النقدية أما بالنسبة للبنود التي لا يمكن الوصول إلى قياسها كميًا فيمكن عرضها إما في القوائم الملحقة أو كملاحظات هامشية.
- ✓ إن الأنشطة الاجتماعية تؤثر في نتائج النشاط الاقتصادي ومن ثم يجب أن ينعكس ذلك في التقارير المالية وإلا أصبحت نتائجها مضللة.

وبناء عليه نوصي ببعض النقاط:

- الاهتمام الجدي بدراسة هذه المواضيع وزيادة الحوار نحوها خاصة في مجتمعات الدول النامية ومنها دولنا العربية باعتبار ان هذه المواضيع مرتبطة بالحياة المباشرة للفئات المختلفة
- أهمية وجود معايير وقواعد أخلاقية داخل الوحدة الاقتصادية تنظم وتلزم عمل المحاسب.
- ضرورة استخدام اسلوب الثواب والعقاب والحوافز المادية والمعنوية في تدعيم أخلاقيات الأعمال لدى المحاسب في الوحدة الاقتصادية.
- زيادة التطبيقات الإدارية للجوانب الأخلاقية والاجتماعية في المنظمات ومتابعة الخروقات الاجتماعية والأخلاقية ومحاسبة المنظمات على أداؤها الأخلاقي والاجتماعي .
- عمل دورات محاسبية داخل الوحدة الاقتصادية لتوضيح وترغيب المحاسب للتمثل بمبادئ أخلاقيات الأعمال.
- جذب انتباه إدارات المنظمات الى التركيز على حل المشاكل الاجتماعية والمساهمة في رفاهية المجتمع وحثها على كتابة مدونات أخلاقية أو دساتير تتسم بالشفافية وتتماشى مع متطلبات العصر .
- مكافأة الانجاز الاجتماعي والأخلاقي وترويجه باعتباره ممثلا لقاعدة حضارية واجتماعية مقبولة ويقلل من الخروقات و الهدر في الموارد
- ضرورة وجود قوانين وأنظمة لحماية البيئة وفرض عقوبات على الشركات التي لا تلتزم بحماية البيئة وتسبب أضرار لها.
- يجب أن تحظى المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بالقدر الكافي من الاهتمام من جانب المنظمات المهنية ومن أعضاء الهيئة التدريسية في أقسام المحاسبة بالجامعات ومن الشركات.
- يجب على الجمعيات المهنية المحاسبية تطوير إرشادات ومعايير تتعلق بالاعتراف والقياس والإفصاح عن المصروفات والخسائر والالتزامات والتكاليف الرأسمالية ذات الصلة بالتأثيرات البيئية لأنشطة الشركات .
- دمج المعلومات عن الأداء الاجتماعي في التقارير المالية وذلك بالنسبة للتكاليف والمنافع الاجتماعية التي يمكن قياسها بشكل كمي نقدي أما التكاليف والمنافع التي يكون من الصعب قياسها فيرى الباحث بأن يتم الإفصاح عنها في تقارير منفصلة.
- ضرورة الإهتمام بالمجال المحاسبي الاجتماعي خاصة أكاديميا مع تكتيف دورات تدريبية للطلبة بدل التلقين النظري.
- يجب تكتيف الدراسات في مجال المحاسبة الاجتماعية خاصة ما تعلق بطرق الإفصاح عن الأنشطة الاجتماعية وضرورة معرفة تأثير العوامل الاقتصادية عن كل النشاطات الاجتماعية.
- إن تبني الشركات لرؤية جديدة تقوم على ذكاء الأعمال البيئي لا بد من أن يعني مواجهة مجموعة من التحديات الناجمة عن الخصائص الجديدة المطلوبة في قرارات وتكنولوجيات ومنتجات وخدمات الشركة . ويمكن في هذا المجال أن نشير إلى أهم هذه التحديات وكالاتي : أولاً: الحاجة إلى الأفراد ذوي الحس البيئي، ثانياً: نقص أدوات القياس والتقييم ، ثالثاً: تزايد المطالب القانونية و الزبونية المتعلقة بالبيئة، رابعاً: الحاجة لمدونة الإستدامة: أن مبادئ ومدونة الإستدامة للشركة تعني مجموعة المبادئ والقيم المرشدة المتعلقة بحماية البيئة واستخدامها والتي تبنها الشركة وتعمل على متابعة التزام أفرادها بها في جميع قراراتهم وممارساتهم، علماً أن عملية خلق التوازن بين الدور الاقتصادي والاجتماعي لمنظمات الأعمال في إطار إرساء مبادئ وفعاليات التنمية المستدامة ليس بالأمر الهين لاسيما في ظل تعدد أصحاب المصالح واختلاف توقعاتهم والفوائد التي يتطلعون لتحقيقها.

في الأخير نقول أنه لم يعد معيار تقييم أداء المشروع هو تعظيم الربح بقدر ما يجب أن يتسق هذا الربح مع مراعاة الأثر الاجتماعي، وتوفير البيانات عن التكاليف وما يترتب عليها من منافع وكيفية توزيعها على المجتمع، أي الإفصاح عن المعلومات ذات المضمون الاجتماعي. لاسيما بعد التطور الكبير في المجال الصناعي وزيادة التلوث للبيئة المحيطة، مما يستلزم الإفصاح عن الأداء الاجتماعي لمعرفة مدى قيام المنظمات الاقتصادية بمسؤولياتها الاجتماعية.

ويبقى للمحاسبة دورا إيجابيا ومهم في إنجاح خطى التنمية الاقتصادية للحيلولة دون انهيار البيئة في الأجل الطويل.

الهوامش:

- 1- طاهر محسن منصور الغالي و صالح مهدي محسن العامري، تباين الأهداف المتوخاة من تبني المسؤولية الاجتماعية في المنظمات الحكومية والخاصة، المؤتمر الدولي السنوي السادس لكلية الاقتصاد والعلوم الإدارية جامعة الزيتونة الأردنية، 2006.
- 2- يوسف محمود جربوع، مدى تطبيق القياس والإفصاح في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بالقوائم المالية في الشركات بقطاع غزة، دراسة استكشافية لأراء المديرين الماليين ورؤساء أقسام المحاسبة في الشركات الصناعية المساهمة العامة في قطاع غزة/فلسطين، مجلة الجامعة الإسلامية سلسلة الدراسات الإنسانية، المجلد الخامس عشر، العدد الأول، يناير 2007.
- 3- يوسف محمود جربوع، المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية "نظرية المحاسبة، دار الوراق للطباعة والنشر، عمان، الأردن، 2001.
- 4- جربوع يوسف، مرجع سابق، 2007.
- 5- بقدر عائشة و بكار أمال، المسؤولية الاجتماعية بين الالتزام والالتزام، الملتقى الدولي الثالث حول منظمات الأعمال والمسؤولية الاجتماعية، جامعة بشار 2012.
- 6- طاهر محسن وآخرون، المسؤولية الاجتماعية وأخلاقيات الأعمال، ط1، دار وائل للنشر، عمان، 2005، ص 54.
- 7- ريتشمان دافيد وآخرون، الإدارة المعاصرة، ترجمة رفاي محمد ومحمد سيد أحمد عبد المتعال، دار المريخ للنشر، الرياض، 2011، ص 101.
- 8- طاهر محسن منصور الغالي، صالح مهدي محسن العامري، مرجع سابق.
- 9- عقون عبد القادر، المسؤولية الاجتماعية للشركات ودورها في تفعيل البحث العلمي، اليوم الدراسي حول المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة الاقتصادية، جامعة محمد البشير الإبراهيمي، برج بوغريج، يوم 29/04/2013.
- 10- عزوي عمر وآخرون، ودافع تبني منظمات الأعمال أبعاد المسؤولية الاجتماعية، الملتقى الدولي الثالث حول منظمات الأعمال والمسؤولية الاجتماعية، جامعة بشار 2012، ص 5.
- 11- الطاهر خامرة، المسؤولية البيئية والاجتماعية مدخل لمساهمة المؤسسة الاقتصادية في تحقيق التنمية المستدامة، رسالة ماجستير، غير منشورة، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2007، ص 80.
- 12- عنابي بن عيسى و فاطمة الزهرة قسول، إدارة السلوك الأخلاقي والمسؤولية الاجتماعية في منظمات الأعمال، الملتقى الدولي الثالث حول منظمات الأعمال والمسؤولية الاجتماعية، جامعة بشار، فيفري 2012.
- 13- (صكاك مراد، تدقيق المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، مجلة العلوم الاقتصادية، جامعة سطيف، الجزائر، العدد 11، 2011، ص 201.
- 14- من:
 - محمد حسام بزماوي، القياس والإفصاح للأداء الاجتماعية في المنشآت الصناعية، رسالة ماجستير، جامعة حلب، الجمهورية السورية، 2002.
 - جربوع يوسف، مرجع سابق، 2007.
- 15- من:
 - عنابي بن عيسى و فاطمة الزهرة قسول، مرجع سابق.
 - جربوع يوسف، مرجع سابق، 2007.
- 16- الراشدي سعيد علي، الإدارة بالشفافية، دار كنوز المعرفة للنشر والتوزيع، ط1، عمان، 2007، ص 20.
- 17- جربوع يوسف، مرجع سابق، 2007.
- 18- العليمات نوفان حامد محمد، القياس المحاسبي لتكاليف الأنشطة الاجتماعية والإفصاح عنها في القوائم المالية الختامية، رسالة دكتوراه، جامعة دمشق، سوريا، 2010، ص 72.
- 19- عباس مهدي شيرازي، نظرية المحاسبة، دار السلاسل، الكويت، 1990، ص 22.
- 20- سعدون مهدي الساقى و عبد الناصر نور، محاسبة المسؤولية الاجتماعية ندوة علمية، جامعة الإسماعيلية - عمان - الأردن، 2000.
- 21- الصبان محمد عبد السلام، المحاسبة الاجتماعية، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، جامعة الإسكندرية، العدد الأول، السنة الخامسة عشرة، الإسكندرية، مصر، 1987، ص 33.
- 22- آل غزوي حسين عبد الله الجليل، المشاكل المحاسبية المعاصرة، رسالة ماجستير، كلية الإدارة والاقتصاد، الأكاديمية العربية، الدنمارك، 2010، ص 12.
- 23- جودة عبد الحكيم مصطفى وآخرون، مدى تطبيق المحاسبة المسؤولية في الفنادق الأردنية، مجلة الزرقاء للبحوث والدراسات، المجلد 09، العدد 2، 2009، ص 29.
- 24- يعي زباد وآخرون، أهمية المعلومات المحاسبية عن المسؤولية الاجتماعية في عملية التحليل المالي بالتطبيق على شركة الغاز لإنتاج المواد الإنشائية، مجلة الرافدين، المجلد 24، العدد 67، 2002، ص 197.
- 25- جربوع يوسف، مرجع سابق، 2007.
- 26- من مراجع عديدة أهمها:
 - أبو سمرة حامد أحمد صلاح، معوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين للوراق المالية، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2009، ص (26 ، 27)
 - بن عمارة نوال، طرق الإفصاح والقياس لمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، الملتقى الدولي الأول حول النظام المحاسبي المالي الجديد في ظل معايير المحاسبة الدولية، المركز الجامعي بالوادي، 2010.

- يوسف محمود جريوع، مدى تطبيق القياس والإفصاح في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بالقوائم المالية في الشركات بقطاع غزة، مرجع سبق ذكره.
- بن فرج زوينة و محمد بولصنام، دراسة بعض العوامل المؤثرة على محاسبة المسؤولية الاجتماعية، الملتقى الدولي الثالث حول منظمات الأعمال والمسؤولية الاجتماعية، جامعة بشار، الجزائر، فيفري 2012.
- آل غزوي حسين عبد الله الجليل، المشاكل المحاسبية المعاصرة، رسالة ماجستير، كلية الإدارة والاقتصاد، الأكاديمية العربية، الدنمارك، 2010، ص 12.
- 27 حسين عبد الجليل آل غزوي، المشاكل المحاسبية المعاصرة، بحث مقدم لمادة المشاكل المحاسبية المعاصرة، كلية الإدارة والاقتصاد، الأكاديمية العربية في الدنمارك، 2012، ص 21.
- 28 من: بن فرج زوينة و محمد بولصنام، مرجع سابق.
- سعدون مهدي الساقى و عبد الناصر نور، محاسبة المسؤولية الاجتماعية ندوة علمية، جامعة الإسرائ- عمان - الأردن، 2000.
- 29 من: سعيد مخلد النعيمات و جميل الصوفي، دور محاسبة المسؤولية الاجتماعية ومدى تطبيقها على قطاع البنوك التجارية في الأردن، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، العدد 28، 2011، ص 424.
- محمد السالم اللولو، مدى إمكانية تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من قبل الشركات المساهمة العامة، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، 2009، ص 38.
- يعي زياد وآخرون، أهمية المعلومات المحاسبية عن المسؤولية الاجتماعية في عملية التحليل المالي بالتطبيق على شركة الخازر لإنتاج المواد الإنشائية، مجلة الراقدن، المجلد 24، العدد 67، 2002.
- 30 محمد بن ناصر البجاء، جريمة الإفصاح عن المعلومات الداخلية في نظام السوق المالية السعودي الإدارة العامة، معهد الإدارة العامة، الرياض، المجلد 47، العدد الرابع، أكتوبر 2007، ص 558.
- 31 محمد حسين احمد حسن، أثر الإفصاح عن السياسة المحاسبية للمخزون السلعي على أسعار الأسهم: دراسة نظرية تطبيقية، المجلة العلمية التجارية والتمويل، كلية التجارة، جامعة طنطا، العدد الثاني، 1997، ص 05.
- 32 **الإفصاح من مراجع عديدة أهمها:**
- عباس مهدي الشيرازي، مرجع سبق ذكره، ص (323، 333).
- حسين قاضي وأمون حمدان، نظرية المحاسبة، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، 2007، ص (286، 287).
- فريدريك تشوي وكارول آن فروست وجاري مبيك تعريب أد محمد عصام الدين زايد، المحاسبة الدولية، دار المريخ للنشر، السعودية، 2004، ص 190.
- جودة عبد الحكيم مصطفى وآخرون، مدى تطبيق المحاسبة المسؤولية في الفنادق الأردنية، مجلة الزرقاء للبحوث والدراسات، المجلد 09، العدد 2، 2009.
- أمين السيد أحمد لطفي، نظرية المحاسبة -منظور التوافق الدولي -، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2006، ص (272-278).
- زغدار أحمد و أسفير محمد، خيار الجزائر بالتكيف مع متطلبات الإفصاح وفق معايير المحاسبة الدولية، مجلة الباحث، جامعة ورقلة، العدد 7، 2010/2009، ص 84.
- وليد ناجي الحياي، نظرية المحاسبة، منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك، 2007:
- http://www.ao-academy.org/docs/Nadharyat_almuhasaba-2.pdf
- **هل يمكن جعل أفضل الشركات شركات أخلاقية:** <http://www.abahe.co.uk/the-executive-management-enc/64059-responsibility-and-authority.html>
- ما علاقة المسؤولية الأخلاقية بالمسؤولية الاجتماعية؟ <http://nassebrezina.yoo7.com/t111-topic>
- 33 وليد ناجي الحياي، مرجع سابق، 2007، ص 47.
- 34 اللولو محمد السالم، مرجع سابق، ص 65.
- 35 ماجد الشرايري و غازي المومني، مدى مشاركة الشركات الصناعية الأردنية في النشاطات الاجتماعية ومدى الإفصاح المحاسبي عنها، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين، كلية التجارة، جامعة القاهرة، العدد 67، 2006، ص 75.
- 36 من:
- الراشدي سعيد علي، الإدارة بالشفافية، دار كنوز المعرفة للنشر والتوزيع، ط 1، عمان، 2007، ص 20.
- حنان رضوة جنان، بدائل القياس المحاسبي المعاصر، ط 1، دار وائل للنشر، عمان، 2003، ص 274.
- سلامة نبيل، بحوث في المحاسبة والمراجعة الاجتماعية، ط 2، مكتبة الجلاء الحديثة، مصر، 1999، ص 09.
- 37 بن فرج و بولصنام، مرجع سابق.
- 38 الشيرازي، مرجع سابق، 1990.
- 39 عنابي بن عيسى، فاطمة الزهرة قسول، مرجع سابق.
- 40 عنابي بن عيسى، فاطمة الزهرة قسول، مرجع سابق.
- 41 علي إبراهيم حسين الكسب و ناظم حسن رشيد، أخلاقيات الأعمال وأثرها في تفعيل محاسبة المسؤولية المؤتمر الدولي السنوي السادس لكلية الاقتصاد والعلوم الإدارية جامعة الزيتونة الأردنية، حول أخلاقيات الأعمال للفترة 17 - 20 نيسان 2006.
- 42 (المسؤولية الأخلاقية شرط لازم للمسؤولية الاجتماعية) 3as.ency-education.com
- 43 (علي إبراهيم حسين الكسب و ناظم حسن رشيد، مرجع سابق.

44- (ظاهر محسن منصور الغالي، صالح مهدي محسن العامري، مرجع سابق).

45- عنابي بن عيسى، فاطمة الزهرة قسول، مرجع سابق.

46- ما علاقة المسؤولية الأخلاقية بالمسؤولية الاجتماعية ؟ (<http://nassebrezina.yoo7.com/t111-topic>)

<http://nassebrezina.yoo7.com/t111-topic> -47

48- المسؤولية الأخلاقية شرط لازم للمسؤولية الاجتماعية) 3as.ency-education.com

49- عنابي بن عيسى، فاطمة الزهرة قسول، مرجع سابق.