

الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية 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 الوحدة الاقتصادية والمستفيدين كافة من القوائم المالية سواء أكانت تلك الفئات داخلية أم خارجية، وتأتي أهمية البحث من الحاجة إلى التعرف على طبيعة المساهمات الاجتماعية للوحدة الاقتصادية وما تقدمه من منافع وما تسببه من أضرار اجتماعية وبينية لأفراد المجتمع. ولغرض الوقوف على ذلك سيحاول البحث بيان أساليب الإفصاح المحاسبي التي يمكن استخدامها في إعداد المعلومات المعبرة عن المسؤولية الاجتماعية والتي يمكن الإفصاح عنها في القوائم المالية لمختلف الطوائف المستفيدة، والمشكلة تكمن في أن القوائم المالية بوضعها الحالي في الدول النامية ومنها العراق قاصرة عن توفير المعلومات التي يحتاجها قراء القوائم المالية من مستفيدين عن المسؤولية الاجتماعية 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 الاجتماعية من شأنه أن يسهم في تحسين نتائج النشاط للوحدة الاقتصادية والكشف عن واقعها العملي من زاوية اجتماعية.

ولقد خلص البحث إلى جملة من النتائج أهمها أن من الصعوبات التي تواجه الإفصاح المحاسبي عن معلومات المسؤولية الاجتماعية هو عدم وجود أسلوب موحد لعرض معلومات المسؤولية الاجتماعية، فضلاً عن أن معظم مخرجات الأنشطة الاجتماعية 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 المنشور عام 1973 حدد أبعاد وأهداف الأداء الإجتماعي وما يجب الإفصاح عنه من هذا الأداء في القوائم المالية فضلاً عن ظهور العديد من الكتابات من قبل الجهات المذكورة سابقا بخصوص الإفصاح عن المسؤولية الإجتماعية.

كما يسعى الإفصاح المحاسبي المعاصر لتلبية الاحتياجات المعلوماتية لأصحاب الوحدة الاقتصادية والمستفيدين 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 الاتي:

1. 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 .
2. 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 الاطراف المستفيدة وفي اتخاذ القرارات المختلفة.

فرضية البحث

ينطلق البحث من الفرضيات الآتية:

1. إن الاهتمام بالإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية من شأنه أن يسهم في تحسين نتائج النشاط للوحدة الاقتصادية والكشف عن واقعها العملي من زاوية اجتماعية.
2. 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.
3. 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 والاطاريج التي كتبت عن الموضوع، والثاني تطبيقي ويتعلق بال نماذج 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 أغلب المراجع المحاسبية أكدت أن مفهوم الإفصاح المحاسبي بوصفه معياراً له دور مهم سواء في نظرية المحاسبة أو في الممارسات المحاسبية يهدف إلى توفير وإيصال البيانات إلى مختلف الفئات المستفيدة لاتخاذ القرارات، كما إن متطلبات عرض المعلومات في القوائم المالية 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، 1993، 111).

فمثلاً نجد ان القاعدة المحاسبية العراقية رقم 6 لسنة 1995 أكدت على مسألة الإفصاح المحاسبي عن المعلومات المتعلقة بالبيانات المالية والسياسات المحاسبية للوحدات الاقتصادية في قوائمها المالية او في ملحقاتها (القاعدة المحاسبية العراقية رقم 6 لسنة 1995) كما أكدت القاعدة المحاسبية رقم 10 لسنة 1998 على ضرورة الإفصاح المحاسبي عن المعلومات في القوائم المالية للوحدات ذات النشاط المالي كالمصارف وشركات التأمين وغيرها (القاعدة المحاسبية العراقية رقم 10 لسنة 1998).

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

1. تؤثر البيانات المفصحة عنها على مصالح الشركة التنافسية إذا تجاوزت حدوداً معينة.
2. قد يؤدي الإفصاح عن نواقص أو عيوب في نظام الرقابة الداخلية في الشركة الى فقدان الثقة فيها مما يلحق الضرر بالمساهمين.
3. قد 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، 1994، 85):

1. من هم مستخدمو البيانات والمعلومات المحاسبية؟
 2. ما هي مجالات استخدام البيانات و المعلومات المحاسبية؟
 3. ما هي البيانات والمعلومات المحاسبية التي يجب الإفصاح عنها وما هي أساليب وطرق الإفصاح؟
 4. ما هو الوقت المناسب للإفصاح عن البيانات والمعلومات المحاسبية؟
- كما يؤكد أحد الباحثين (الطه، 2002، 38) إلى أن الإفصاح المحاسبي عن معلومات المسؤولية الاجتماعية لابد أن يلبي متطلبات مستخدمي القوائم المالية في الإفصاح عن الاداء الاجتماعي لغرض الإسهام في توجيه قرار التخصيص للموارد التي ينبغي القيام بها والتي تتطلب الآتي:
1. يتم أدراك المنشأة بالقضايا الاجتماعية والسلوكية في قراراتها المستقبلية لمستوياتها كافة والتأكد من الإدارة العليا التابعة لها تلك المنشآت تولى أهمية كبيرة لتلك القضايا.
 2. وجود آليات عمل في مختلف المنشآت قادرة على مجابهة الأزمات الاجتماعية والأخلاقية.
 3. تحفيز المنشآت لمنتسبيها بإتباع السلوك المفضل أخلاقيا واجتماعيا ودمج ذلك المحفز مع نظام تقييم أدائها وتقاليدها.
- كما يؤكد آخرون (صقر، 1995، 105-111) 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 المهنة والباحثين الى توسيع أهداف المحاسبة والقوائم المالية وزيادة درجة الإفصاح فيها وكالاتي (ابوجبارة، 1992، 291):

1. تزويد الاطراف 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 .
2. اعطاء معلومات سليمة عن التغيير في صافي موارد المشروع الناتج عن نشاطاته الهادفة نحو الربح.
3. وتهدف المحاسبة كذلك الى اعطاء معلومات تساعد مستخدميها في التنبؤ بالقوة الايرادية Forecasting للوحدة في المستقبل .

4. وترمي المحاسبة أخيراً الى 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:

1. 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.

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

كما يتضح أن توسع أهداف المحاسبة و ما يتبعه من توسع في أهداف القوائم المالية أدى إلى ضرورة تطوير هذه القوائم، فهي لم تعد قاصرة على إظهار رقم صافي الربح والعناصر التي يمكن تقييمها مادياً، بل اصبح هناك قوائم ملحقة بها تنشر لتوضيح نشاط الوحدة الاقتصادية ذي الطبيعة الإجتماعية، أي كل ما يتعلق بالمسؤولية الإجتماعية للوحدة الاقتصادية، إذ إن المساهمة الإجتماعية للوحدة يجب أن يكون لها وزن معين في عملية المقارنة وتقييم الأداء فالشركات التي تسهم في تنمية وتطوير البيئة المحلية اجتماعياً واقتصادياً عن طريق تحقيق رفاهية اجتماعية للعاملين في المنشأة ورفع مستوى دخولهم وما يترتب عليها 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، 1983، 23):

1. مقارنة تكاليف المسؤولية الإجتماعية الفعلية بالتكاليف التخطيطية والبرامج الموضوعية والمعلنة لبيان الانحرافات وبيان مدى التزام الوحدة بهذه الخطط.
2. 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.
3. 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 الحيطية.

4. مقارنة تكاليف المسؤولية الاجتماعية بمجل الربح مرة وبصافي الربح مرة أخرى عبر عدة سنوات.
5. مقارنة تكاليف المسؤولية الاجتماعية التي تحملتها الوحدة بإجمالي تكلفة النشاط.
6. مقارنة تكاليف المسؤولية الاجتماعية بإجمالي إيرادات الوحدة، وتبين هذه المقارنة مدى تناسب هذه التكاليف مع الإيرادات والأهمية التي تعطيها الوحدة للمسؤولية الاجتماعية.
7. 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، 11، 2000) "عقد إلزامي أو صريح يلزم الوحدات الاقتصادية بمسؤوليات اجتماعية بالإضافة الى مسؤولياتها عن الأحداث المالية".

كما عرفت بأنها (الدباغ، 1992، 3) : "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)، اذ 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 بين 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 ومن ثم التأثير في قدرتها على تحقيق أهدافها الأساسية (العوامل، 1990، 14).

اما المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية فقد عرفت بأنها (مطر، 2000، 5) "فرع من فروع المحاسبة تهدف الى تحديد نتيجة أعمال المنشأة ومركزها المالي من منظور اجتماعي باعتبارها عضواً فاعلاً في المجتمع ترتبط بالفئات الأخرى فيه ضمن علاقة تعاقدية مستمدة من قواعد البعد الاجتماعي الذي يجمع بين مصالح تلك الفئات".

ويؤيد الباحث رأي الفضل في كون محاسبة المسؤولية الاجتماعية لا بد أن تتعلق بجانبين هما (الفضل، 1994، 84-89):

1. القياس الإجتماعي.
 2. 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 والإجتماعية المحيطة بالوحدة، إذ تهدف المحاسبة الإجتماعية إلى تحقيق مجموعة من الأهداف وتتمثل في (أبو الفتوح، 1987، 77):

1. تحديد صافي الإسهام الإجتماعي وقياسه للوحدة خلال الفترة.
2. تحديد مدى التماسك بين استراتيجيات أداء الوحدات الاقتصادية.
3. 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 بأن 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، 1992، 5) :

1. 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.

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

3. 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 تعد من 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، 1994، 97):

- 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.
- ت. إعداد حساب الأرباح والخسائر المالي والاجتماعي وهو عبارة عن أرباح وخسائر معدل بنتائج الأداء الاجتماعي .
- ث. إعداد قائمة للمركز المالي الاجتماعي للوحدة توضح الموجودات والمطلوبات الخاصة بالنشطين الاقتصادي والاجتماعي.

كما يتضح مما سبق تعددية أساليب الإفصاح المحاسبي عن معلومات المسؤولية الاجتماعية، كما يجب مراعاة معايير الإفصاح عن الأداء الاجتماعي التي أكدت عليها معظم المنظمات المهنية واغلب الباحثين والمتمثلة بالآتي (الناغي، 1989، 208) :

- أ. معيار القيمة الاجتماعية المضافة: ويقصد به التعرف على طبيعة الأهداف القومية وعلاقة النشاط المراد قياس نتائجه بتلك الأهداف واثار ذلك على التوازن بين مصالح مختلف الطوائف.
- ب. معيار تكامل الإدراك المحاسبي: أي أن يكون الإدراك في عمليات القياس الاجتماعي متكاملأ 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: أي أن تشمل التقارير تفسيراً واضحاً لكل نتيجة وأن 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 الآتية^(*):

1. التعرف على مدى مساهمة الوحدة الاقتصادية في مجالات حماية البيئة والمستهلكين والمجتمع في الحكم على كفاءة الأداء الاجتماعي لأداء الوحدة الاقتصادية.
2. لم يعد الربح هو المعيار الوحيد للتفضيل من جانب المستثمرين بل أصبحت هناك معايير دينية، سياسية، اقتصادية وأخلاقية تؤثر في قرار الاستثمار .
3. إن الاهتمام بالإفصاح المحاسبي عن بيانات المسؤولية الاجتماعية من شأنه ان يسهم في تحسين النتائج وتمثيلها.
4. مطالبة الجمعيات والهيئات والمنظمات العلمية الاجتماعية لإعادة النظر في مسألة الإفصاح عن الأنشطة الاجتماعية وحاجات مستخدمي قوائمها المالية.
5. تؤثر معظم مخرجات 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.
6. أكد الاتجاه الحديث للفكر المحاسبي على ضرورة الاهتمام بالإفصاح عن المعلومات ذات التأثير الاجتماعي وتحديد العوائد الاجتماعية وتوزيع التكاليف للأنشطة الاجتماعية المختلفة.

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، 1986 ، 52) :

(*) 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 2 السنة الثالثة مايو 1974 .
- Stephen ,I. ,Buzby and Haim ,Falk , Demand for Social Responsibility , Information by University Investors ,Tha Accounting Review , VoL. L 1 v.No. 1 (January 1979).

1. ان تحديد مجالات الانشطة الاجتماعية ما زال خاضعاً للاجتهاد الشخصي من قبل المحاسبين .
 2. عدم امكانية تحديد مسؤولية وضع الاهداف الاجتماعية.
 3. 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 الاثار المباشرة وغير المباشرة المترتبة عليها على المستوى القومي بهدف قياس درجة المنفعة للعمليات المحاسبية لدى المستخدمين (الناغي، 1989، 289).
- لقد اشتملت الأنشطة والمجالات الاجتماعية على اتجاهين (Linowes,1973, 49):

1. **الاتجاه الأول:** ويتعلق بثلاثة أنشطة عدت في اغلب الكتابات رئيسة و اساسية للمسؤولية الاجتماعية وهي:
 - أ. مجالات المنتج
 - ب. مجال الموارد البشرية
 - ت. مجال الموارد الطبيعية

2. **الاتجاه الثاني:** ومؤيدو 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، 2000، 86-90):

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

حيث تتضمن هذه الأنشطة النواحي الآتية:

 - أ. الموارد الطبيعية المتعلقة بالجوانب الآتية:
 1. الاقتصاد في استخدام المواد الخام
 2. الاقتصاد في استخدام مصادر الطاقة.
 3. المساهمة في استخدام مصادر جديدة للطاقة.
 - ب. المساهمات البيئية وتتضمن النواحي الآتية:
 1. تصميم المنتجات.
 2. تصميم عمليات التشغيل بطريقة كفوءة واقتصادية.
 3. التخلص من المخلفات بما يسهم في تخفيض التلوث.

2. 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.

3. 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.

4. 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 الإجتماعية في القوائم المالية

المطلع لأدبيات الفكر المحاسبي يلاحظ ان تبويب أغلب الهيئات والمنظمات والكتاب والباحثين في مجال الإفصاح عن معلومات المسؤولية الإجتماعية كان قد قسم نماذج العرض لتلك المسؤولية الى قسمين رئيسيين هما(*):

(*) للمزيد من التفاصيل يمكن الرجوع إلى:

1. نماذج الممارسات العملية للمسؤولية الاجتماعية.
 2. نماذج الفكر المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية.
- 1. نماذج الممارسات العملية للمسؤولية الاجتماعية**
هناك عدة نماذج لتقارير متعلقة بالإفصاح عن بيانات المسؤولية الاجتماعية والأداء الاجتماعي أهمها (بدوي، 2000، 93) :

أ. إنموذج SMFC (Scovill Manufacturing Company)

ويقوم هذا الإنموذج على تصنيف الأنشطة الاجتماعية للشركة الى فئتين وصفئتين الأولى تختص بالأنشطة ذات التأثيرات 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 الإنموذج أداء الشركة 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 الإنموذج الخاص بالإفصاح عن معلومات الشركات لممارساتها العملية وأنشطتها تماماً عن الإنموذجين السابقين، اذ إن الإنموذجين السابقين EGFA and SMFC هدفهما هو توضيح الأداء الاجتماعي والبيئي والمسؤولية الاجتماعية، في حين يعطي هذا الإنموذج معلومات تفيد في عملية اتخاذ قرارات تتعلق بتعظيم العائد المالي على الاستثمار الاجتماعي .

2. نماذج الفكر المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية

المتتبع للدراسات المحاسبية والرقابية يلاحظ وجود اهتمام واسع من قبل المنظمات المهنية المعنية بشؤون المحاسبة والرقابة وكذلك من قبل العديد من الكتاب والباحثين في ذات المجالين ويظهر ذلك من خلال نماذج عديدة للإفصاح المحاسبي عن معلومات المسؤولية الاجتماعية والأداء الاجتماعي للوحدات واهم تلك النماذج هي (بدوي، 2000، 111):

-
- (1) خليل إبراهيم رجب، القياس والإفصاح المحاسبي عن التكاليف الاجتماعية في القوائم المالية، رسالة ماجستير محاسبة، غير منشورة، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الموصل، 1990 .
 - (2) محمد عباس بدوي، المحاسبة عن تأثيرات المسؤولية الاجتماعية والبيئية، بدون دار نشر الإسكندرية، 2000.

أ. نماذج الإفصاح العامة

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

1. إنموذج AAA

ركز هذا الإنموذج على الإفصاح الروائي Narrative Disclosure الذي يؤكد على وجود ملاحظات هامشية عن جهود الوحدة (العاملين فيها) فيما يخص الاتي (رجب، 1990، 88):

- 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 اجل تطوير الإفصاح عن الأداء الاجتماعي للوحدة ضرورة تشجيعها على الإفصاح عن مساهماتها في حل المشاكل المتعلقة بالأداء الاجتماعي.

2. إنموذج Linowes

ركز هذا الإنموذج على قياس الربحية والنمو على وفق ما تعكسه القوائم المالية، اذ اقترح قائمة دفترية تلخص الاداء التشغيلي والاجتماعي للوحدة الاقتصادية للوحدة (قائمة العمليات الاقتصادية والاجتماعية)، حيث تعكس هذه القائمة التأثيرات السلبية والإيجابية للمسؤولية الاجتماعية للوحدة وفي الأنشطة والمجالات كافة خصوصاً مجالات (الموارد البشرية، الموارد الطبيعية، المنتج، الخدمة) والأضرار التي تتحملها الوحدة استجابة لمسؤولياتها الاجتماعية (الفضل، 1994، 66).

3. إنموذج الصعيدي

في هذا الإنموذج المقترح لإنموذج المقابلة 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، 2000، 124).

4. إنموذج Estes

اقترح هذا الإنموذج قائمة التأثيرات الاجتماعية لقياس المنافع الاجتماعية، اذ كان سبب أعداد هذه القائمة وضع أسس للتفرقة بين المنافع الاجتماعية سواء كانت بصورة منتجات او خدمات للمجتمع أو مدفوعات أو مزايا عينية أو إصابات أو أضرار بيئية (هاشم، 2004، 29).

5. إنموذج عبد المجيد

يقوم هذا الإنموذج على تحقيق التكامل بين المعلومات الاجتماعية والمعلومات المالية، حيث اعتمد الأسس الاتية في الأعداد (الفضل، 1994، 75):

- 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.

6. إنموذج الفضل

اقترح الفضل إنموذجاً لمنشآت الأعمال العراقية وهذا الإنموذج يتعلق بدمج الأنشطة الاقتصادية والاجتماعية في تقرير واحد سماه كشف العمليات الجارية الاقتصادية الاجتماعية، إذ تم 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، 2002، 199).

ب. نماذج الإفصاح خاصة

- يتبنى الباحث هذه النماذج للإفصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية وذلك لأنها تفصح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية ضمن قوائم وتقارير ملحقه مكملة للقوائم المالية المنشورة وهذه النماذج هي :
1. قائمة الربح المعدل بأعباء الوفاء بالمسؤولية الاجتماعية .
 2. قائمة المركز المالي المعدل بتأثيرات المساهمات الاجتماعية والبيئة .
 3. تقرير الأداء الاجتماعي متعدد الأبعاد .
 4. القائمة المالية لتأثيرات عدم الوفاء بالمسؤولية الاجتماعية .
 5. التقرير البيئي المستقل .

1. قائمة الربح المعدل بأعباء الوفاء بالمسؤولية الاجتماعية

- يتم الإفصاح في هذه القائمة عن الأمور الآتية (بدوي، 2000، 28):
- أ. قيمة ما تتحمله الوحدة من أعباء في مجال مسؤوليتها الاجتماعية
 - ب. التعرف على ما تتحمله الوحدة من أعباء لإرادية خارجية ترتبط بمسؤوليتها الاجتماعية الإجبارية
 - ت. مساهمات الوحدة في تحقيق الأهداف القومية ومدى الالتزام بمسؤوليتها.

2. قائمة المركز المالي المعدل بتأثيرات المساهمات الاجتماعية والبيئة

- تطرق في هذه القائمة إلى توفير معلومات وبيانات عن الموارد المتاحة للاستخدام في مجالات الأداء الاجتماعي والبيئي وما يقابلها من حقوق للغير .
- كما ان هذه القائمة تعرض الأنشطة الاجتماعية للأصول بصورة منفصلة كل على حدى، إذ يتم تصنيف الأصول الاجتماعية تحقيقاً لهدفها في القائمة وحسب انتمائها لمجال المسؤولية الاجتماعية، كما أكدت هذه القائمة على وجود علاقة طردية بين قيمة الأصول الاجتماعية لكل مجال من مجالات المسؤولية الاجتماعية ومدى مساهمتها (بدوي، 2000، 27).

3. تقرير الأداء الاجتماعي متعدد الأبعاد

يهدف هذا التقرير الى توفير معلومات تعكس نتائج قياس التأثيرات الاجتماعية للوحدة ويتميز هذا التقرير بالميزات الآتية (بدوي، 2000، 223).
 أ. معلومات تعكس نتائج قياس العمليات الاجتماعية التي قامت بها الوحدة فعلا
 ب. معلومات عن الأجهزة الحكومية ذات التأثير الاجتماعي
 ت. معلومات تعكس عمليات المقارنة بين المستويات القياسية الاجتماعية والمستويات الفعلية للأداء الاجتماعي لغرض استخراج الانحرافات غير الملائمة التي تعكس الأضرار الاجتماعية بسبب عدم اصطلاح الوحدة ووفائها بالمسؤولية الاجتماعية.

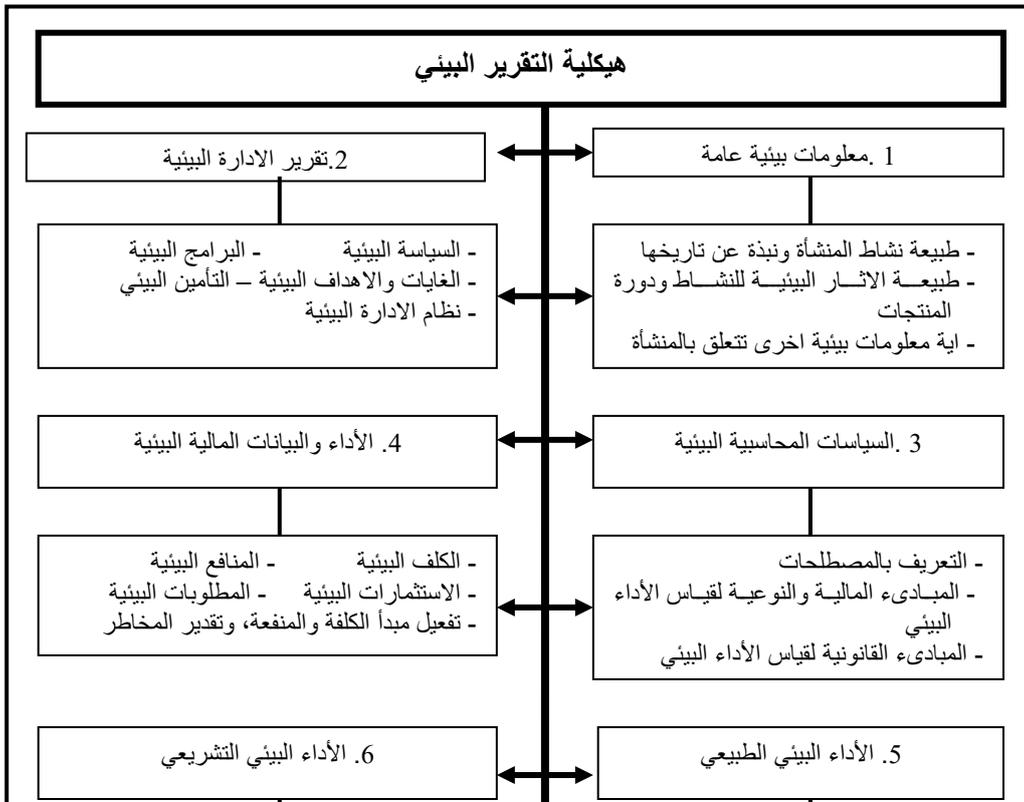
4. القائمة المالية لتأثيرات عدم الوفاء بالمسؤولية الاجتماعية

تهدف هذه القائمة الى توفير معلومات تعكس نتائج لقياس التصدي للعمليات الاجتماعية التي تؤدي الى بيان أهم التأثيرات السلبية المسببة لجملة من الأضرار في حياة المجتمع كما تبين هذه القائمة أهم التأثيرات عن عدم الوفاء بالمسؤولية الاجتماعية التي ينبغي على الوحدة أن تتحملها على وفق المجالات التي حددتها القائمة لتلك المسؤولية (بدوي، 2000 ، 223).

5. التقرير البيئي المستقل

وفيه يتم اعداد تقرير بيئي مستقل عن القوائم المالية وكما موضح بالشكل الآتي (نشوان، 2002، 92) :

(التقرير البيئي المستقل عن القوائم المالية)(*)



المصدر: نصر محمد محمد نشوان، المحاسبة البيئية، رسالة ماجستير غير منشورة كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة بغداد 2002.

-
- وبعد استعراض أهم القوائم والتقارير الموضحة عن معلومات المسؤولية الاجتماعية التي تتعلق بأهم مشاكل الإفصاح المحاسبي يشخص الباحث النقاط الآتية :
1. كثرة وتعدد القوائم والتقارير المحاسبية الموضحة عن معلومات المسؤولية الاجتماعية بما يدل على وجود نقص في التأهيل العلمي والمهني لعدد من المحاسبين على صلة بالإفصاح المحاسبي لتلك البيانات، وعدم إلمامهم بالمبادئ والبيانات المحاسبية، فضلا عن عدم مواكبتهم للتطور الحاصل في مجال الإفصاح المحاسبي .
 2. تعدد الاتجاهات المتعلقة بتمديد أنشطة المسؤولية الاجتماعية وطبيعتها التي تشير الى وجود حالات جدل بخصوص الإفصاح عنها بسبب الآتي (الدباغ، 1992، 54-57):
 - أ. عدم وجود اتفاق حول نطاق الأنشطة الاجتماعية الواجب الإفصاح عنها
 - ب. عدم وجود معايير ثابتة تميز بين ما هو نشاط اجتماعي وما هو نشاط اقتصادي.
 - ت. اختلاف أهمية الأنشطة الاجتماعية
 3. صعوبة التعبير عن معلومات الأنشطة الاجتماعية الواجب الإفصاح عنها، وهذا بدوره يقتضي استخدام أساليب تقليدية عن المحاسبة عن بيانات المسؤولية الاجتماعية في القياس والإفصاح.

4. عدم وجود أسلوب موحد للعرض يتم من خلاله الإفصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية

5. وجود جهات متعددة مستفيدة من البيانات المحاسبية وتتنوع حاجاتها منها، وهذا يتطلب التوفيق بين هذه الاحتياجات وتحديدها فضلاً عن وجود تعارض بين هذه الأطراف، فمثلاً زيادة الإفصاح قد يؤثر على مدى فهم واستفادة تلك الأطراف وجود اختلاف درجة الاستفادة من بيانات المسؤولية الاجتماعية (الدباغ، 1992، 57).

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

تقرير 1 خاص بالإفصاح المحاسبي عن معلومات أنشطة المسؤولية الاجتماعية للوحدات الاقتصادية الإنتاجية كما في 12/31

تقارير المساهمة الاجتماعية مقاسه بالدينار عامل	البيان
Xx	<p>1. البرامج الاجتماعية للأفراد والعاملين وتشمل: أ. الأنشطة الداخلية اجتماعية مثل (الأمن الصناعي, كسادى, المنح, العلاوات المالية والعينية وخدمات النقل, خدمات الرعاية الصحية, خدمات الطعام والإسكان, النوادي الترفيهية, دور الحضانه واجازات الأمومة, منح ... الخ) ب. الأنشطة الخارجية مثل:</p>
Xx	- تلوث الهواء
Xx	- تلوث الماء
Xx	- الضوضاء
Xx	
Xx	<p>2. البرامج الاجتماعية للعملاء وتشمل: - توفير السلع والخدمات - زيادة أمان المنتج عند الاستخدام - خدمات ما بعد البيع</p>
xx	- البرامج الرقابية على وجود الإنتاج
Xx	<p>3. البرامج الاجتماعية لحماية وتحسين البيئة وتشمل: - الرقابة على تلوث الهواء ومنع حالات تسرب الغازات الناتجة عن العمليات الصناعية. - معالجة المخلفات السائلة للعمليات الصناعية . - استغلال الموارد الطبيعية بشكل فاعل</p>
Xx	
Xx	
xx	
Xx	<p>4. البرامج الاجتماعية العامة - توفير فرص عمل لأفراد المجتمع والقضاء على البطالة - البرامج التعليمية لمحو الأمية - توفير الماء الصالح للشرب لعموم شرائح المجتمع وأفراده. - برامج لعمليات إنشائية تنفيذ المنطقة مثل:</p>
Xx	<ul style="list-style-type: none"> • إنشاء وحدات سكنية • إنشاء أسواق • إنشاء مراكز صحية • إنشاء كراجات..... الخ.
xx	
Xx	
Xx	
Xx	

تقرير 2 الإفصاح المحاسبي عن معلومات أنشطة المسؤولية الاجتماعية في الوحدات الاقتصادية الخدمية كما في 12/31

تقارير المساهمة الاجتماعية مقاسه بالدينار/عامل	البيان
Xx Xx Xx Xx	1. الأنشطة الاجتماعية الداخلية التي تتعلق بالنواحي الاتية: - الموارد البشرية. - خدمة المجتمع. - خدمات أخرى
Xx Xx Xx Xx Xx	2. أنشطة اجتماعية خارجية وتتعلق بالنواحي الاتية: - 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 :
1. إن المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية ما هي الا مجموعة من المفاهيم والمقاييس والطرق الهدف منها قياس أنشطة الوحدة الاقتصادية ذات الطابع الاجتماعي ثم الإفصاح عنها في القوائم والتقارير المالية الختامية.
 2. لم يعد الربح هو المعيار الوحيد للفضيل من جانب المستثمرين، بل أصبحت هناك معايير دينية، سياسية، اقتصادية وأخلاقية تؤثر في قرار الاستثمار وفي الحكم على نجاح أو فشل الوحدة الاقتصادية في تحقيق أهدافها وقياس كفاءتها.
 3. إن المحاسبة الاجتماعية ظهرت – بوصفها تطوراً 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 لتكون قادرة على استيعاب المتغيرات البيئية والاجتماعية المحيطة بالوحدة الاقتصادية .
 4. من 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 بواسطتها الإفصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية منها إعداد قائمة للدخل الاجتماعي للوحدة، فضلاً عن وجود أساليب أخرى للإفصاح الاجتماعي منها إعداد كشف الأثر الاجتماعي الذي يقابل فيه المنافع الاجتماعية بالتكاليف الاجتماعية وأعداد حساب تسوية المبادلات والمعاملات الاجتماعية وإعداد حساب الأرباح والخسائر المالي والاجتماعي، فضلاً عن

إعداد قائمة للمركز المالي الاجتماعي للوحدة توضح الموجودات والمطلوبات الخاصة بالنشأطين الاقتصادي والاجتماعي.
5. إن معظم مخرجات الأنشطة الاجتماعية في الوحدات الاقتصادية سواء أكانت مالية أم كمية تؤثر في نفقات والتزامات وأصول الوحدة وقراراتها الإدارية فمن صلب العمل المحاسبي مسألة الإفصاح عنها.

ب. التوصيات

1. ضرورة زيادة الاهتمام بمسألة الإفصاح المحاسبي عن المعلومات ذات التأثير الاجتماعي وتحديد العوائد الاجتماعية وتوزيع التكاليف للأنشطة الاجتماعية المختلفة وللأنشطة السائدة كافة في الوحدات الاقتصادية، وكذلك لابد من حماية البيئة لمختلف الأطراف داخل وخارج تلك الوحدات.
2. ضرورة عدم إدماج المعلومات الخاصة بالمسؤولية الاجتماعية مع بيانات المحاسبة المالية، وذلك لتعزيز الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية وتقديم المعلومات المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية للأطراف المهتمة بالأداء الاجتماعي داخل وخارج الوحدة الاقتصادية.
3. ضرورة تطوير النظرية المحاسبية بما فيها من مبادئ ومعايير وإجراءات لتكون قادرة على استيعاب المتغيرات البيئية والاجتماعية المحيطة بالوحدة، وذلك لتحقيق مجموعة من الأهداف منها تحديد وقياس صافي الإسهام الاجتماعي للوحدة خلال الفترة وتحديد مدى التماسك بين استراتيجيات أداء الوحدات الاقتصادية فضلاً عن توفير معلومات مناسبة عن أهداف الوحدة الاقتصادية، وسياساتها وبرامجها ومساهماتها في مجال الأهداف الاجتماعية لجميع فئات المجتمع (العاملين، المستهلكين، البيئة، وأفراد المجتمع الخارجي).
4. ضرورة مراعاة معايير الإفصاح عن الأداء الاجتماعي التي أكدت عليها معظم المنظمات المهنية واغلب الباحثين، والمتمثلة بمعيار القيمة الاجتماعية المضافة ومعيار تكامل الإدراك المحاسبي ومعيار السببية، فضلاً عن معيار الصلاحية.
5. ضرورة الأخذ بنظر الاعتبار عند الإفصاح المحاسبي عن معلومات المسؤولية الاجتماعية التعرف على مدى مساهمة الوحدة الاقتصادية في مجالات حماية البيئة والمستهلكين والمجتمع في الحكم على كفاءة الأداء الاجتماعي لأداء الوحدة الاقتصادية.
6. مطالبة المنظمات والهيئات والجمعيات العلمية والمهنية المعنية بشؤون مهنة المحاسبة بدراسة التأثيرات المترتبة عن الأنشطة الاجتماعية وبيان كيفية الإفصاح عنها بما يسهم بعملية التفاعل بين الوحدة الاقتصادية من جهة والمجتمع بشكل عام من جهة أخرى وتحديد مدى التزام الوحدات المختلفة بتلك المسؤوليات خدمة لأبناء المجتمع وشرائحه المختلفة.

المراجع

أولاً- المراجع باللغة العربية

1. احمد غازي صقر، محمد علي الحسن، أصول المراجعة، تأصيل علمي وتطبيق عملي، الدار الجامعية للنشر، الإسكندرية، 1995.
2. جورج دانيال، غالي صالح، ترشيد القياس المحاسبي للاداء الإجتماعي في الوحدات الاقتصادية، رسالة دكتوراه فلسفة في المحاسبة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، 1986.
3. خليل إبراهيم رجب، الإفصاح المحاسبي عن معلومات المسؤولية الإجتماعية بالتطبيق على معمل الغزل والنسيج في الموصل، مجلة التقني، هيئة المعاهد الفنية، العدد العشرون، 1994.
4. خليل إبراهيم رجب، القياس والإفصاح المحاسبي عن التكاليف الإجتماعية في القوائم المالية، رسالة ماجستير محاسبة، غير منشورة، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الموصل، 1990.
5. ديوان الرقابة المالية، مجلس المعايير المحاسبية والرقابية العراقي، القاعدة المحاسبية رقم 6 بشأن الإفصاح المحاسبي عن المعلومات المتعلقة بالبيانات المالية والسياسات المحاسبية، 1995.
6. ديوان الرقابة المالية، مجلس المعايير المحاسبية والرقابية العراقي، القاعدة المحاسبية رقم 10 بشأن الإفصاح المحاسبي عن البيانات المالية للمصارف والمنشآت المالية المماثلة، 1998.
7. سامي معروف عبد الرحيم، "دور المحاسبة في معالجة بيانات التكلفة الإجتماعية"، مجلة الكفاية الإنتاجية، لعدد 2، السنة السادسة والعشرين، أبريل، 1983.
8. سمير ابو الفتوح، "البعد الإجتماعي واثره على مفهوم الوحدة المحاسبية والقرارات الاستثمارية"، مجلة دراسات، المجلد 14، العدد 8، 1987.
9. شهاب محمد محمود أظه، المسؤولية الإجتماعية والأخلاقية للمنظمات الإنتاجية في توفير مبدأ حماية المستخدم بالتطبيق على مجموعة من المنظمات العراقية، رسالة ماجستير في إدارة الأعمال، غير منشورة، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الموصل، 2002.
10. علي هاشم هاشم، جمانة حنظل التميمي، المراجعة الإجتماعية، دراسة تحليلية في شركة نفط الجنوب، مجلة العلوم الاقتصادية، جامعة البصرة، كلية الإدارة والاقتصاد، العدد 14 المجلد الرابع، كانون الأول 2004.
11. لقمان محمد ايوب الدباغ، النظام المحاسبي المقترح للمحاسبة عن المسؤولية الإجتماعية، بالتطبيق على معمل الغزل والنسيج في الموصل، رسالة ماجستير محاسبة، غير منشورة، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الموصل، 1992.
12. مؤيد الفضل، وآخرون، المشاكل المحاسبية المعاصرة، دار المسيرة للنشر، عمان، الاردن، 2002.
13. مؤيد علي محمد الفضل، الإفصاح عن الأداء الإجتماعي في التقارير المالية الخارجية، المجلة العربية للإدارة، المجلد 16، العدد 2، 1994.
14. محمد عباس بدوي، المحاسبة عن تأثيرات المسؤولية الإجتماعية والبيئية، بدون دار نشر، الاسكندرية، 2000.
15. محمد مطر، محاسبة المسؤولية الإجتماعية، المزايا والمفاهيم ومشاكل التطبيق، مجلة المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، العدد 114، عمان، الربع الثاني، 2000.
16. محمد مطر، "تقييم مستوى الإفصاح في القوائم المالية"، مجلة دراسات، المجلد 15، العدد 2، 1993.
17. محمد نصر الهواري، دراسة تحليلية لمفهوم التكاليف الإجتماعية كاداة لتحسين كفاءة الأعلام الإجتماعي للمحاسبة، مجلة التكاليف العدد 2 السنة الثالثة مايو، 1974.
18. محمود السيد الناغي، دراسات في نظرية المحاسبة، دار القلم للنشر والتوزيع، دبي، 1989.
19. 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، 2000.

20. نائل العواملة، "مؤشرات المسؤولية الاجتماعية في الشركات المساهمة العامة الأردنية"، مجلة دراسات، مجلد 17، العدد 2، 1990 .
21. نصر محمد محمد نشوان، المحاسبة البيئية، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة بغداد، 2002 .
22. هاني أبو جبارة، تقويم هدفي وعدم الفهم في القوائم المالية والمحاسبية المنشورة، مجلة دراسات المجلد 12 العدد 5 1990.

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.