

دراسة أثر نظام المحاسبة الاجتماعية في تبني مفهوم المسؤولية الاجتماعية دراسة ميدانية لبعض المؤسسات الاقتصادية بولاية سطيف

أ / مشري حسناء

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف

المستخلص

تناول الدراسة الانتقادات المدخل التقليدي للإفصاح المحاسبي على أنه يختص بالمعلومات المالية والاقتصادية، أي أنه إفصاح مالي أو إفصاح عن أنشطة اقتصادية في صورة نقدية، فهو يعكس وجهة نظر أصحاب المصلحة الاقتصادية ويتجاهل المعاملات التي قد تكون لها تأثيرات مهمة على رفاهية المجتمع بفئاته المختلفة، وهذه الفئات أصبحت لا تكفيها الإفصاحات التقليدية ولا تتوافر لديها سلطة أو سلطتها محدودة للحصول على المعلومات اللازمة لمقابلة احتياجاتها واتخاذ قراراتها، ولقد أدى هذا الوضع إلى ظهور المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية التي كان من أبرز أهدافها توفير المعلومات وإعداد التقارير الاجتماعية التي من شأنها أن تعكس مدى التزام المؤسسات الاقتصادية بالإفصاح عن أدائها الاجتماعي سعياً إلى توفير القدر الكافي من المعلومات المفيدة في اتخاذ القرارات الرشيدة لدى مختلف الأطراف ذات الصلة.

Abstract

The study criticized the traditional accounting disclosure portal, which specializes in economic and financial information, financial disclosure or disclosure of economic activities in the form of cash. It reflects the point of view of economic stakeholders and ignore transactions, that may have important effects on the well-being of the community in the various categories, These categories are not sufficient disclosure and do not have the power or authority to obtain the information necessary to meet their needs and make their own decisions. However, this situation has led to the emergence of social responsibility accounting of Major objectives the provision of information and social reporting, which would reflect the commitment of economic institutions social performance disclosure in order to provide enough useful information on good decisions by various relevant parties.

مقدمة

مع تطور مداخل المحاسبة أصبح ينظر للمؤسسة على أنها منظمة اجتماعية تمتد مسؤولياتها إلى تحقيق الرفاهية الاجتماعية لأفراد المجتمع وامتدادا لهذا الفكر فقد انتشرت المطالبات بالإفصاح عن مدى مقابلة المؤسسة لمسؤولياتها الاجتماعية، وعن أي معلومات يمكن أن تساهم في مواجهة المشاكل الاجتماعية المحيطة، وقد ظهرت دراسات محاسبية عديدة تؤكد على أهمية الإفصاح عن مدى

وفاء المؤسسة بمسؤولياتها الاجتماعية التي ينبغي أن تكون على نفس درجة أهمية الإفصاح عن المسؤولية الاقتصادية كأساس لتحقيق الرفاهية الاجتماعية، وبناءً عليه فمن الطبيعي أن تحاول المحاسبة أن تتلاءم مع الحاجات المختلفة لمتخذي القرارات، بحيث لا يمكن الفصل بين المحاسبة وأهداف مستخدمي المعلومات المحاسبية، مما أدى إلى التركيز على عدم حذف أو كتمان أي معلومات جوهرية ذات منفعة.

لذا فإن تحسين مجالات الإفصاح المحاسبي وتوسيع مضمونه يقتضي عدم تركيزه على المعلومات التي تعكس العمليات المالية فقط، وإنما ينبغي أن يمتد إلى مجالات جديدة من أهمها الإفصاح عن الإسهامات الاجتماعية للمؤسسة ومدى الوفاء بمسؤولياتها الاجتماعية، أي أن الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالأداء الشامل للمؤسسة ينبغي أن يتضمن كافة المعلومات حول التأثيرات المباشرة (الاقتصادية) والتأثيرات غير المباشرة (الاجتماعية) المترتبة عن مزاولتها في المجتمع.

من خلال ما سبق يمكن طرح التساؤل التالي:

ما مدى اهتمام المؤسسات الاقتصادية بمختلف مجالات المسؤولية الاجتماعية؟ وما هي أسباب

ومبررات إفصاحها عن أدائها الاجتماعي؟

وعليه تنطلق هذه الدراسة من تبني الفرضية التالية:

وفاء المؤسسات الاقتصادية بأداء مسؤولياتها الاجتماعية والتقرير عن نتائج ذلك الأداء الاجتماعي هو البديل الوحيد المتاح للمؤسسات لخلق التناغم بين تحقيق أهدافها الاقتصادية التقليدية وبين توقعات المجتمع منها.

وعليه تتفرع من هذه الفرضية فرضيتين فرعيتين:

- تعدد الآراء حول نطاق الإفصاح عن مجالات المسؤولية الاجتماعية يعد أهم صعوبات الإفصاح عن الأداء الاجتماعي؛
- التزام المؤسسات الاقتصادية بالإفصاح عن أدائها الاجتماعي يحسن صورتها لدى المجتمع ويحقق لها ميزة تنافسية.

أهمية وأهداف الدراسة

ينتقد المدخل التقليدي للإفصاح المحاسبي على أنه يختص بالمعلومات المالية والاقتصادية، أي أنه إفصاح مالي أو إفصاح عن أنشطة اقتصادية في صورة نقدية، فهو يعكس وجهة نظر أصحاب المصلحة الاقتصادية ويتجاهل المعاملات التي قد تكون لها تأثيرات مهمة على رفاهية المجتمع بفئاته المختلفة، وعليه استمدت هذه الدراسة أهميتها من:

- أهمية تطوير الوظيفة المحاسبية من خلال توسيع نطاق الإفصاح المحاسبي ليشمل الإفصاح عن الإسهامات الاجتماعية للمؤسسة ومدى الوفاء بمسؤولياتها الاجتماعية؛
- تطوير مخرجات النظام المحاسبي بصورة تشمل الأداء الاجتماعي للوصول إلى التقرير الموضوعي عن واقع حال المؤسسات ومركزها المالي الحقيقي المحمل بتكاليف الأداء الاجتماعي؛
- أهمية الإفصاح عن البيانات والمعلومات ذات المضامين الاجتماعية والتي لها علاقة بنشاط المؤسسة.

إن أهمية الدراسة إذن مستمدة من حاجة الكثير من أصحاب المصلحة في الإفصاح عن مجالات المسؤولية الاجتماعية بشكل دوري وبفترات محددة حتى يتم مقارنتها وتقييمها من فترة لأخرى لتكون مفيدة لمستخدميها.

أما أهداف الدراسة فيمكن حصرها في النقاط التالية:

- التعرف على مفهوم المسؤولية الاجتماعية والمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية؛
- التعرف على أهمية الإفصاح في التقرير عن معلومات وأنشطة المسؤولية الاجتماعية؛
- التعرف على الأهمية النسبية لمجالات المسؤولية الاجتماعية عند المؤسسات الاقتصادية؛
- التعرف على أسباب ومبررات زيادة الاهتمام بالإفصاح عن البعد الاجتماعي.

محاور الدراسة

يتناول هذا البحث المحاور التالية:

أولاً: مفهوم المسؤولية الاجتماعية والمحاسبة عنها

1. تعريف المسؤولية الاجتماعية

اختلفت وجهات النظر في تحديد تعريف للمسؤولية الاجتماعية، فالبعض يراها بمثابة تذكير للمؤسسات بمسؤولياتها وواجباتها إزاء مجتمعها الذي تنتسب إليه، بينما يرى البعض الآخر أن مقتضى هذه المسؤولية لا يتجاوز مجرد مبادرات اختيارية تقوم بها المؤسسات صاحبة الشأن بإرادتها المنفردة تجاه المجتمع، ويرى آخرون أنها صورة من صور الملاءمة الاجتماعية الواجبة على المؤسسات¹، إلا أن كل هذه الآراء تتفق من حيث مضمون هذا المفهوم وحددت له ثلاث دعائم رئيسية: اجتماعية، بيئية واقتصادية على أنها الطرق التي تعكس من خلالها المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات على المجتمع وتمكن من رصدها وقياسها².

عرف Peter Drucker المسؤولية الاجتماعية على أنها «التزام المؤسسة تجاه المجتمع الذي تعمل فيه»³، ثم أضاف أنه «ينبغي على كل مؤسسة أن تتحمل كامل المسؤولية فيما يخص الآثار التي تسببها للبيئة، وعلى الزبائن، الموظفين وعلى أي شيء في أي مكان يمكن أن تلمسه»

أما Strier فقد أشار إلى المسؤولية الاجتماعية بأنها: « تمثيل لتوقعات المجتمع لمبادرات المؤسسات في مجال المسؤولية التي تتحملها تجاه المجتمع، وبما يتجاوز الحد الأدنى من الإذعان للقانون وبصورة لا تضر بقيام المؤسسة بوظائفها الأساسية للحصول على عائد مناسب من استثماراتها»⁴.

وطرح Holmes وجهة نظر أخرى هي: « التزام المؤسسة تجاه المجتمع الذي تعمل فيه وذلك عن طريق المساهمة في مجموعة كبيرة من الأنشطة الاجتماعية مثل محاربة الفقر وتحسين الخدمات الصحية ومكافحة التلوث وخلق فرص عمل وحل مشكلة الإسكان والمواصلات وغيرها»⁵.

وفي الأخير نجد أن Philip kotler و Nancy lee عرفا المسؤولية الاجتماعية بأنها: « التزام بتحسين رفاهية المجتمع من خلال ممارسة أعمال اختيارية تقديرية ومساهمات بالموارد المؤسسية»⁶.

هذا وقد وضحها Christian Brodhag بشيء من التفصيل على أنها: « الطريقة التي يجب أن تعمل بها الشركات والمؤسسات لدمج الاهتمامات والقضايا الاجتماعية والبيئية والاقتصادية في صنع القرار واستراتيجيات وسياسات وقيم وثقافة الشركة والعمليات والأنشطة داخل الشركة، وشفافية ومحاسبة ليتم تطبيق أحسن الممارسات، وتعمل على تطبيق القوانين والتعليمات التي لها علاقة بمكافحة الفساد والرشوة، وتلتزم بالحفاظ على الصحة والسلامة وحماية البيئة وحقوق الإنسان والعمال»⁷.

وقد أضاف Ferrel and Fraderich أن المسؤولية الاجتماعية: "التزام يتوجب على قطاع الأعمال القيام به تجاه المجتمع، من شأن هذا الالتزام أن يعمل على تعظيم الآثار الإيجابية لنشاطات المؤسسة على المجتمع وتخفيض الآثار السلبية إلى أكبر قدر ممكن"⁸.

وركز مجلس الأعمال العالمي للتنمية المستدامة تعريفه على التنمية الاقتصادية من خلال وصف المسؤولية الاجتماعية على أنها: « الالتزام المستمر من قبل الشركات بالتصرف أخلاقيا والمساهمة في تحقيق التنمية الاقتصادية والعمل على تحسين نوعية الظروف المعيشية للقوى العاملة وعائلاتهم، والمجتمع المحلي والمجتمع ككل»⁹.

وعرفتها اللجنة الأوروبية European Commission على أنها: « مفهوم تقوم من خلاله المؤسسات وبشكل تطوعي بدمج الاهتمام بالجانب الاجتماعي والبيئي أثناء أدائهم لأنشطتهم التجارية وكذلك في علاقاتهم مع الأطراف ذات المصلحة، فالمسؤولية الاجتماعية لا تعني فقط المطابقة لكل ما هو التزامات قانونية سارية المفعول، ولكن الذهاب إلى ما هو أبعد من ذلك، ويكون بالاستثمار في الرأسمال البشري وفي البيئة وفي العلاقات بين الأطراف ذات المصلحة»¹⁰.

أما منظمة التقييس العالمية ISO فقد عرفت المسؤولية الاجتماعية في المواصفة ISO26000 بأنها: «مسؤولية المؤسسة عن الآثار المترتبة لقراراتها وأنشطتها على المجتمع والبيئة عبر الشفافية والسلوك

الأخلاقي المتناسق مع التنمية المستدامة ورفاهية المجتمع فضلا عن الأخذ بعين الاعتبار توقعات المساهمين»¹¹.

من خلال التعاريف السابقة يتضح أن المسؤولية الاجتماعية هي التزام اختياري تلتزم من خلاله المؤسسات أثناء قيامها بمختلف أنشطتها التجارية بالاهتمام بالجانب الاجتماعي والبيئي بما يضمن رفاهية المجتمع وتحسين الظروف والأوضاع البشرية فضلا عن القضايا البيئية والاهتمام بكل الأطراف ذات المصلحة، هنا يتضح أن للمسؤولية الاجتماعية بعدين أساسيين البعد الداخلي ويهتم بتطوير وتحسين ظروف العمال والبعد الخارجي الذي يهتم بتحقيق رفاهية المجتمع وحماية البيئة ومصالح كل الأطراف ذات المصلحة.

عموما تعطي التعاريف المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية نقاطا مشتركة تتمثل في:

- ♦ التزام المؤسسة بمسؤولياتها الاجتماعية هي الآلية التي من خلالها تساهم في تحقيق التنمية المستدامة؛
- ♦ الطابع الطوعي أو الإرادي الذي يميز التزام المؤسسة بمسؤولياتها الاجتماعية، بحيث تصح جزءا من ثقافة التسيير بها، وليست نتيجة التزامات قانونية أو تعاقدية، هذا الالتزام الطوعي له قيمة معنوية تعود بالفائدة على المؤسسة خلال مدة زمنية معينة، بحيث تنتظر المؤسسة مقابلا يكون على شكل اعتراف بدورها الإيجابي من طرف جميع الأطراف التي تتعامل معها؛
- ♦ الإجماع على الدور المهم الذي يمكن أن تلعبه المؤسسة في المجتمع بصفقتها عضوا فيه؛
- ♦ الطابع الدائم الذي يؤكد على التزام المؤسسة والذي يجعل من المسؤولية الاجتماعية أحد ركائز إستراتيجيتها، الأمر الذي يتطلب تغييرا في ثقافة التسيير بها؛
- ♦ عنصر الشفافية والذي يركز على جمع ونشر المعلومات داخل وخارج المؤسسة، مما يسمح بتوثيق وترسيم الممارسات الجيدة للمؤسسة وتتبع التطورات الحاصلة لها؛
- ♦ القدرة على إشراك أطراف أخرى تهتم بالمؤسسة وتتعامل معها لأن المؤسسة ستصبح مواطنة وبالتالي سترتبط بعلاقات عديدة مع أفراد المجتمع (المحيط الذي تعمل فيه).

2. تعريف المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية

مر تعريف محاسبة المسؤولية الاجتماعية بعدة أطوار أهمها:

عرفها موبلي Mobley 1970 بأنها: "القيام بترتيب وقياس وتحليل الآثار الاجتماعية والاقتصادية الناتجة عن سلوك القطاع الحكومي والمؤسسات"¹².

وعرفها لينويز Linowess 1972 على أنها: "تطبيق المحاسبة في مجال العلوم الاجتماعية وتشمل هذه العلوم علم الاجتماع وعلم السياسة وعلم الاقتصاد"¹³.

كما عرفها رامانثان Ramanathan 1976 بأنها: "عملية إختيار تقوم بها المؤسسات للمتغيرات والمقاييس وأساليب القياس، والعمل على التطوير المنظم للمعلومات المفيدة في تقييم الأداء

الاجتماعي للمؤسسة، وتوصيل هذه المعلومات إلى المجموعات ذات العلاقة سواء داخل المؤسسة أو خارجها¹⁴.

أما روبرت 1977 والذي يعتبر من أكثر الكتاب إنتاجا في مجال محاسبة المسؤولية الاجتماعية فإنه يميل إلى تعريف محاسبة المسؤولية الاجتماعية على أنها: "عملية التقييم المنظمة للإفصاح عن أنشطة المؤسسة التي ينتج عنها آثار اجتماعية"¹⁵.

كما عرفها فريديريك 1994 بأنها: "التزام يتوجب على قطاع الأعمال القيام به تجاه المجتمع وأن من شأن هذا الالتزام زيادة الآثار الإيجابية لنشاطات المؤسسات على المجتمع وتخفيض الآثار السلبية لتلك النشاطات إلى أكبر قدر ممكن"¹⁶.

أما الشيرازي (1990) فقد أشار إليها عبارة عن: "مجموعة من الأنشطة التي تختص بقياس وتحليل الأداء الاجتماعي لوحدة محاسبية معينة وتوصيل تلك المعلومات اللازمة للفئات المختصة بهدف مساعدتهم في اتخاذ القرارات الصحيحة وتقييم الأداء الاجتماعي للوحدة"¹⁷.

أما جمعية المحاسبة الأمريكية AAA فترى عدم الحاجة إلى وضع تعريف محدد للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، وذلك على أساس أن المحاسبة في جوهرها ذات أهداف اجتماعية، وهي تختص بقياس تأثير عمليات المؤسسة كشخصية معنوية مستقلة على المؤسسات الأخرى (سواء كانت مؤسسات أخرى أو أفراد أو المجتمع ككل) وذلك إلى المدى الذي لا يظهر فيه هذا التأثير على القوائم المالية التقليدية¹⁸.

برغم التباين الواضح في التعريفات السابقة إلا أن هناك بعض الافتراضات التي تتفق عليها جميعا وهي:

- 1). تفترض التعريفات السابقة قبول المؤسسات لمسئولياتها الاجتماعية ورغبتها في تحملها، وأن عليها الوفاء برغبات جهات أخرى غير الملاك منها الموظفين، المستهلكين، المستثمرين، والمجتمعات المحلية التي تعمل بها المؤسسات والمجتمع بصورة عامة؛
- 2). جميع التعريفات السابقة تفترض الحاجة إلى قياس الأنشطة الاجتماعية للمؤسسات؛
- 3). كما تفترض هذه التعريفات أيضا ضرورة وجود شكل من أشكال التنظيم الذي يتم من خلاله توصيل نتائج قياس الأداء الاجتماعي لمختلف الجهات المذكورة أعلاه.

3. آثار المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية

إن ظهور المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية قد أثار قضيتين هامتين

أ- التوسع في القياس المحاسبي: ونعني به خروج القياس للأحداث الاقتصادية التي تتم داخل المؤسسة إلى قياس الأحداث التي تحدث خارج المؤسسة لأجل قياس الأداء الاجتماعي، وهذا ما

دعت إليه جهات عديدة بالإضافة إلى المالكين والمديرين وبعض الجهات الحكومية والاجتماعية بالاهتمام بالمعلومات المحاسبية للحفاظ على صحة الإنسان ومكافحة المشاكل والأضرار الاجتماعية (تلوث البيئة مثلا) وتحقيق الأمن والسلامة المهنية وهو ما تعالجه المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، وبالتالي أصبح القياس المحاسبي يشمل الآثار الخارجية لتصرفات المؤسسة، وتمثلت بما يعرف بالتكلفة الاجتماعية والعائد الاجتماعي.

ب-التوسع في الإفصاح المحاسبي: يهتم بإفصاح الشركات عن الأنشطة الاجتماعية التي تقوم بها والتي لها آثار اجتماعية وإيصال هذه المخرجات للفئات المستفيدة بحيث لا يشمل احتياجات المستثمرين والدائنين فقط وإنما احتياجات المجتمع ككل، وهذا يتطلب نمودجا محاسبيا مبنيا على أساس من القيم الاجتماعية السائدة في الزمان والمكان، ويعد هذا أيضا اتجاها نفعيا لمهنة المحاسبة ولكن من وجهة نظر أشمل من تلك التي اعتبرت المحاسبة نظاما للمعلومات المحاسبية للمؤسسة، فطبقا لهذا الاتجاه يتم تفضيل بديل محاسبي من الفئات المستخدمة للتقارير.

ثانيا: مفهوم وأهمية الإفصاح المحاسبي عن الأداء الاجتماعي

1. مفهوم الإفصاح المحاسبي الاجتماعي

إن من أهداف محاسبة المسؤولية الاجتماعية هو توفير المعلومات وإعداد التقارير الاجتماعية والتي من شأنها أن تعكس مدى التزام المؤسسات بالإفصاح عن أدائها الاجتماعي وعليه يمكن تعريف الإفصاح المحاسبي عن الأداء الاجتماعي أو الإفصاح المحاسبي الاجتماعي كالتالي:
لقد عرف Burke الإفصاح المحاسبي الاجتماعي على أنه: "عرض البيانات المتعلقة بالنشاط الاجتماعي للوحدة الاقتصادية بشكل يمكن من تقييم الأداء الاجتماعي للوحدة"¹⁹.

ويمكن القول أن الإفصاح المحاسبي الاجتماعي هو: "العملية التي بواسطتها تستطيع المؤسسة التواصل مع المجتمع من خلال إظهار كل التأثيرات الاجتماعية والبيئية سواء بالنسبة لذوي المصالح أو للمجتمع ككل"²⁰.

كما يمكن القول أن الإفصاح المحاسبي الاجتماعي: "ينطوي على كل التقارير المقدمة من طرف المؤسسات حول الجوانب الاجتماعية لنشاط المؤسسة بعيدا عن الأرباح، وهي التقارير التي تهم المساهمين والدائنين وحتى الموظفين"²¹. وعرف الحيالي الإفصاح المحاسبي الاجتماعي بأنه: "الأسلوب أو الطريقة التي بواسطتها تستطيع المؤسسة الاقتصادية إعلام المجتمع بأطرافه المختلفة عن أنشطتها المختلفة ذات المضامين الاجتماعية، وتعتبر القوائم المالية أو التقارير الملحق بها أداة

مناسبة لتحقيق ذلك، ولعل أبرز الأنشطة التي لها أثر مباشر على المجتمع هي التي تحقق له منافع اجتماعية يمكن إجمالها بما يلي²²:

- أنشطة خاصة بحماية المستهلك؛
- أنشطة خاصة بحماية البيئة والموارد الطبيعية؛
- أنشطة خاصة بتنمية الموارد البشرية؛
- أنشطة خاصة بحماية المجتمع بشكل عام.

إذن فالإفصاح المحاسبي الاجتماعي هو: "محاولة للإبلاغ عن كل النشاطات الاجتماعية في المؤسسة"²³. ويتضح بذلك أن عملية الإفصاح عن الأداء الاجتماعي هي عبارة عن: "تقديم بيانات ومعلومات عن الأهداف والخطط والتأثيرات الاجتماعية للمؤسسات، وعن التأثيرات الاجتماعية لنشاط المؤسسة في المجتمع والبيئة لكل من يهيم الأمر"

من خلال التعاريف المذكورة سابقا، يتبين أن الإفصاح المحاسبي عن الأداء الاجتماعي هو عملية تقديم كافة البيانات والمعلومات ذات المضامين الاجتماعية والتي لها علاقة بنشاط المؤسسة، وذلك بالإفصاح عن كافة مجالات المسؤولية الاجتماعية حتى وإن لم تكن ذات أهمية نسبية من وجهة نظر المحاسب، إلا أنها ذات أهمية نسبية من وجهة نظر الكثير من طوائف المجتمع كما يجب الإفصاح عن هذه المعلومات بشكل دوري وبفترات محددة حتى يتم مقارنتها وتقويمها من فترة لأخرى لتكون مفيدة لمستخدميها.

2. أهمية الإفصاح المحاسبي الاجتماعي

إن الإفصاح المحاسبي الاجتماعي يعد تجسيدا للاتجاه الحديث في الإعلام المحاسبي، والذي يوجه اهتمام المعلومات صوب أهداف أكثر اتساعا بحيث تتضمن خدمة المجتمع بأكمله والعمل على زيادة رفاهيته، وإن اهتمام الدولة والمجتمع بالآثار الاجتماعية عن طريق الإفصاح المحاسبي كان لمحاولة التعبير عن تلك الآثار الاجتماعية انسجاما مع الدور الاجتماعي والاقتصادي الشامل الذي تقوم به المحاسبة²⁴، مما ينتج عنه تحقيق عدة مصالح سواء بالنسبة للمؤسسة أو الأطراف ذات المصلحة.

1.2. أهمية الإفصاح المحاسبي الاجتماعي بالنسبة للأطراف ذات المصلحة

تتمثل أهمية الإفصاح المحاسبي الاجتماعي بالنسبة للأطراف ذات المصلحة في:

- تلبية الاحتياجات المتزايدة لمستخدمي القوائم والتقارير المالية من المعلومات المتعلقة بالالتزامات الاجتماعية للمؤسسة في ظل تعدد هؤلاء المستخدمين وتباين المعلومات والبيانات اللازمة لهم؛

- مساعدة مستخدمي القوائم المالية في اتخاذ قرارات صحيحة فيما تعلق بتقييم مدى وفاء المؤسسة بمسؤولياتها الاجتماعية؛
- مطالبة الجمعيات والهيئات العلمية للمؤسسات الاقتصادية بضرورة الإفصاح عن البيانات الخاصة بالأنشطة الاجتماعية لمقابلة أهداف المجتمع والاحتياجات الجديدة له؛
- دعم وزيادة ثقة المجتمع في المؤسسات التي تفي بمسؤولياتها الاجتماعية والبيئية، وتشجيعها على تنمية هذه المسؤولية لتقليل أخطائها وتحميلها أعباء معالجة الأضرار الناجمة عن التلوث بسبب عملياتها الإنتاجية غير المسؤولة²⁵؛
- إن الإفصاح عن التكاليف الاجتماعية والبيئية بصورة منفصلة في القوائم المالية سوف يسمح بقياس منفعتها مثل مساعدة المستثمرين ليرو بوضوح السياسات التي تطبقها المؤسسة لحماية البيئة والمجتمع، وبالتالي ترشيد قراراتهم المتعلقة بالمؤسسة²⁶.

2.2. أهمية الإفصاح المحاسبي الاجتماعي بالنسبة للمؤسسة

إن النظرة الضيقة إلى مدى وفاء المؤسسة بأنشطتها الاجتماعية والإفصاح عنها قد تبين للوهلة الأولى أنها تنتج فقط آثار جانبية سلبية على الأداء الاقتصادي بسبب تحمل المؤسسة لأعباء إضافية تؤدي إلى زيادة تكلفة الإنتاج وبالتالي تخفيض الأرباح، غير أن النظرة الشاملة والمتأنية لمدى وفاء المؤسسة بمسؤولياتها الاجتماعية سوف تظهر العكس تماما إذ أثبتت الدراسات التي أجريت على مؤسسات رائدة أن قيام المؤسسات بالإنفاق على الأنشطة الاجتماعية لا يترتب عليه آثار سلبية على أدائها الاقتصادي في المدى الطويل بل يمكن أن يصبح بمثابة ميزة تنافسية لها، تظهر هذه الأهمية من خلال:

- الحصول على معاملة ضريبية مميزة من حيث الإعفاء أو تخفيض الضرائب المفروضة عليها نتيجة التزامها بمسؤولياتها الاجتماعية؛
- كسب ثقة واحترام المجتمع والأفراد للمؤسسات التي تفي بمسؤولياتها الاجتماعية، وبالتالي زيادة الإقبال على منتجاتها والتوسع في تمويل استثماراتها؛
- إن إفصاح المؤسسة عن سياساتها تجاه وفائها بمسؤولياتها الاجتماعية سوف يرفع من كفاءة المؤسسة وزيادة أرباحها خاصة إذا استخدمت المؤسسة مواردها بأكثر كفاءة ممكنة؛
- يساعد الإفصاح في بيان الآثار الاقتصادية للتلوث البيئي في التحليل والتنبؤ بكفاءة الموارد الاقتصادية للمؤسسة في ضوء التغيرات البيئية مما يؤدي إلى زيادة فعالية التخطيط الاستراتيجي للمؤسسة؛

- إن بقاء أي مؤسسة واستمرارها على المدى الطويل يتوقف في النهاية على مدى قدرة المؤسسة على إعلام أفراد المجتمع المحيط بها بما أوفت به من مسؤوليات اجتماعية، فإذا ما فشلت المؤسسة في ذلك فإن المجتمع سوف يبذل حتماً جهداً معاكساً ضد المؤسسة وما تسعى إليه من أهداف²⁷؛
- إن وفاء المؤسسات بأداء مسؤولياتها الاجتماعية والإفصاح عن نتائج الأداء الاجتماعي يمكنها من تحقيق أهدافها الاقتصادية ويساعدها على خلق نوع من التناغم بين الإيقاع الاقتصادي للمؤسسة وبين توقعات المجتمع منها؛
- إن قياس وتقييم الأداء الاجتماعي للمؤسسات والتقرير عن نتائجه واجب على المؤسسة اتجاه الرأي العام للمجتمع يمكنها من الحصول على مكانة هامة في المجتمع؛
- إن الإفصاح عن بيانات ومعلومات الأنشطة الاجتماعية يجنب المؤسسات التدخل الحكومي وفرض عليها مجموعة من الإجراءات القانونية وتحمل العقوبات والغرامات نتيجة عدم الامتثال بهذه التشريعات.

ثالثاً: مبررات وأسباب زيادة الاهتمام بالإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية

انعكس الاعتراف بالمسؤولية الاجتماعية على اهتمام المحاسبة بهذا الموضوع الحديث نسبياً، وقد تبلور ذلك في المطالبة المتزايدة من جانب الهيئات المحاسبية العلمية والمهنية بقيام المؤسسات الاقتصادية بالإفصاح عن المعلومات الاجتماعية كما أوصى مجمع المحاسبين القانونيين بإنجلترا وويلز بإعادة النظر في أهداف القوائم المالية المنشورة على ضوء المتطلبات الاجتماعية الجديدة لمستخدميها²⁸، كما ظهرت دراسات محاسبية عديدة تؤكد على أهمية هذا الاتجاه، وقد تزايد الاهتمام بالإفصاح عن بيانات الأداء الاجتماعي التي تتحملها المؤسسات الاقتصادية لعدة مبررات وأسباب تتمثل في:

1. مبررات الإفصاح المحاسبي الاجتماعي

لقد أوضحت إحدى الدراسات بعض المبررات التي تؤيد الإفصاح عن آثار الأنشطة الاجتماعية للوحدة الاقتصادية في قوائمها وتقاريرها المالية والتي من أهمها²⁹:

- تأثير العمليات الصناعية على البيئة المحيطة وعلى المجتمع كالتلوث؛
- الاهتمام المتزايد من جانب الحكومات تجاه الحاجة إلى تنظيم سلوك المؤسسات الاقتصادية بما يحقق مصلحة المجتمع؛
- حماية حقوق العاملين، حيث أصبحت المؤسسات الاقتصادية مطالبة بتوفير ظروف عمل جيدة للعاملين بها إلى الحد الذي أدى إلى ظهور اتجاه باعتبار العاملين موارد بشرية وضرورة الإفصاح عن ذلك في القوائم المالية؛

- التأثير المتزايد للعوامل الاجتماعية على عملية اتخاذ القرارات خاصة في ظل الميل المتزايد لسلوك المستثمر بتجنب الاستثمار في مجالات تحدث أضراراً بيئية، بل تعدى ذلك إلى الجوانب والمعايير الأخرى مثل الدينية والسياسية والاجتماعية، وهذا ما نتج عنه ظهور ما يعرف بالمستثمر الأخلاقي؛
- مطالبة الجمعيات والهيئات العلمية للمؤسسات الاقتصادية بضرورة الإفصاح عن البيانات الخاصة بالأنشطة الاجتماعية والبيئية لمقابلة أهداف المجتمع والاحتياجات الجديدة له؛
- تطور معيار العرض والإفصاح العام أو التام أو الكامل عن طريق التوسع في البيانات والمعلومات التي يتم الإفصاح عنها من حيث الشكل والمضمون لتشمل الأداء الاقتصادي والاجتماعي للمؤسسة؛
- ازدياد ضغط الرأي العام بالنسبة للمشاكل البيئية والاجتماعية التي قد تسببها المؤسسات الاقتصادية، مما دفع الحكومات لإصدار القوانين وتحقيق نوع من الإشراف وفرض العقوبات والغرامات على المؤسسات المخالفة، الأمر الذي أدى إلى حث المؤسسات على إعطاء قدر أكبر من الاهتمام ببيانات التكلفة الاجتماعية لتجنب العقوبات والإجراءات القانونية³⁰.

2. أسباب تزايد الاهتمام بالإفصاح المحاسبي الاجتماعي

لقد تزايد الاهتمام بالإفصاح عن بيانات الأداء الاجتماعي التي تتحملها المؤسسات الاقتصادية وذلك لعدة أسباب منها:

2-1 أسباب تتعلق بتحسين المحتوى الإعلامي للتقارير المالية:

نظراً لاحتمال تعارض مصالح الفئات المختلفة في المؤسسات الاقتصادية فإن هناك اتجاه أن التقارير والقوائم المالية يجب أن تسلك منهجاً شمولياً بحيث تغطي احتياجات كافة الفئات في المجتمع، والسبب في ذلك هو أن تغليب وجهة نظر معينة في إنتاج المعلومات على وجهات نظر الفئات الأخرى سوف يعطي هذه الفئة ميزة نسبية الأمر الذي يؤثر على عدالة توزيع المنافع فيما بين الفئات المكونة للمجتمع.

ويحقق الإفصاح عن الأنشطة الاجتماعية في القوائم والتقارير المالية ما يلي:

- الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية يساهم في معالجة القصور في توفير البيانات والمعلومات ذات المضامين الاجتماعية في القوائم والتقارير المالية؛
- الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية يجعل القوائم المالية قابلة للمقارنة بين المؤسسات المختلفة ويحقق العدالة فيما بين هذه المؤسسات؛
- تضمين القوائم المالية عن الأنشطة الاجتماعية يساهم بشكل أفضل في تقييم أداء المؤسسة اجتماعياً، ومن ثم التقييم الشامل للمؤسسة؛
- يساهم الإفصاح عن الأنشطة الاجتماعية في الإفصاح عن كل الأحداث الجوهرية التي تتلاءم مع احتياجات كافة مستخدمي المعلومات وبالشكل الذي يساهم في اتخاذ قرارات الاستثمار، حيث أن

المستثمر لا يقتصر على الجانب الاقتصادي فقط لاتخاذ قرار الاستثمار بل تعدى ذلك إلى الجوانب

الأخرى مثل الدينية والسياسية والاجتماعية، وهذا ما نتج عنه ما يعرف بالمستثمر الأخلاقي؛

- الإفصاح عن بيانات ومعلومات الأنشطة الاجتماعية في القوائم والتقارير المالية يجب المؤسسات

التدخل الحكومي وتحمل العقوبات والغرامات والإجراءات القانونية المفروضة عليها³¹ في حال

عدم الالتزام بالإفصاح عن هذه المعلومات، حيث أصبح تدخل الدولة واضحا بالنسبة للمشاكل

البيئية والاجتماعية التي تسببها المؤسسات؛

- التقرير عن نتائج الأداء الاجتماعي للمؤسسة لم يعد اختيارا مطروحا أمام المؤسسات، وإنما أصبح

الأمر إجباريا واجبا حتى بدون وجود نص قانوني ملزم بذلك الإفصاح، فأى مؤسسة ما هي في

النهاية إلا منظمة اجتماعية يلزم عليها إذا ما أرادت البقاء والاستمرار أن تحدم رغبات أفراد

المجتمع المحيط بها وتلاقي توقعاتهم³²؛

- وفاء المؤسسات بأداء مسؤولياتها الاجتماعية والتقرير عن نتائج ذلك الأداء الاجتماعي هو في

حقيقة الأمر البديل الوحيد المتاح للمؤسسات لتحقيق أهدافها الاقتصادية التقليدية على اعتبار أن

إعلام أفراد المجتمع بنتائج ذلك الأداء إنما يعني في النهاية خلق نوع من التناغم بين الإيقاع

الاقتصادي للمؤسسة وبين توقعات المجتمع منها.

2-2 أسباب تتعلق بمسؤولية المحاسب ومهنة المحاسبة:

أوضحت دراسة جمعية المحاسبين القانونيين الأمريكية سنة 1975 حول أهداف القوائم

المالية ضرورة اهتمام المحاسبين بالإفصاح عن بيانات المسؤولية الاجتماعية ونصت على وجوب

التقرير عن أنشطة المؤسسة الاقتصادية التي يكون لها تأثير في المجتمع كأحد أهداف القوائم المالية

الرئيسية³³.

ويمكن تلخيص أسباب ضرورة اهتمام المحاسبين والمحاسبة بالإفصاح عن بيانات ومعلومات

الأنشطة الاجتماعية كالتالي:

- إن المحاسبة هي إحدى العلوم الاجتماعية ولكي تتطور يتطلب منها أن تغير من اتجاهاتها

التقليدية، وأن تهتم بمساعدة المجتمع في التعرف على الأداء الاجتماعي للمؤسسات؛

- إن المحاسبة علم متطور وعليها أن تلي احتياجات المجتمع من المعلومات الخاصة بالتأثيرات

المرتبة على أنشطتها تجاه المجتمع والتي أصبحت مطلبا جديدا إلى جانب المعلومات الاقتصادية؛

- المحاسبة كهيئة منظمة يقع على عاتقها مسؤولية المحافظة على وجهة النظر الداخلية للوحدة

الاقتصادية وتقديم المعلومات التي توضح دورها ومساهمتها في المجتمع، ويجب أن تؤدي إلى اتخاذ

قرارات تمكن من الاستخدام الكفء للموارد وحماية المجتمع والبيئة وتحميل المؤسسة بتكاليف

ذلك؛

- إن التغيير في الفلسفة الاجتماعية التي تميل نحو وجهة النظر الاجتماعية بضرورة تحمل المؤسسات للتكاليف الاجتماعية يؤدي إلى معالجة بيانات الأنشطة الاجتماعية عن طريق وظيفة المحاسبة؛
- إن المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية أصبحت معنية بتوفير المعلومات وإعداد التقارير الاجتماعية والتي من شأنها أن تعكس مدى التزام المؤسسات بالإفصاح عن أدائها الاجتماعي سعياً وراء توفير القدر الكافي من المعلومات المفيدة في اتخاذ القرار لدى مختلف الأطراف ذات الصلة، حيث أن هناك أصواتاً عديدة تنادي بضرورة تخفيف الممارسات المتعلقة باستخدام المعلومات المحاسبية أياً كان طبيعتها من قبل المحاسبين للأغراض الداخلية فقط، بل من الواجب صرف هذه المعلومات نحو الأطراف الخارجية المستفيدة من تلك المعلومات³⁴؛
- إن العديد من المعلومات الخاصة بالأنشطة الاجتماعية للوحدة الاقتصادية ذات طبيعة كمية ومالية وتؤثر جوهرياً على أصول المؤسسة ونفقاتها والتزاماتها، ومن هذا المنطق فهي تدخل ضمن عمل المحاسب ويجب الإفصاح عنها؛
- إن عملية قياس وتقييم الأداء الاجتماعي للمؤسسات والتقرير عن نتائجه بالإضافة إلى كونها جزءاً أساسياً من مسؤوليات المحاسب والمراجع فإنها أيضاً واجب عليها تجاه الرأي العام للمجتمع؛
- إن دور المحاسب هو ليس تحديد أهداف وغايات المجتمع، وإنما المساهمة في مجال تحديد المقاييس العملية التي تعبر عن هذه الأهداف والإفصاح عن هذه المقاييس بصورة دورية، لتكون المعلومات المقدمة سواء الكمية وغير الكمية (الوصفية) أساساً لتقييم وترشيد الأداء الاجتماعي للمؤسسة، وبالتالي فإن وقوف المحاسب موقف سلبى اتجاه تأثيرات المؤسسة على المجتمع سترتب عليه إظهار المؤسسات التي تتعاضد عن القيام بمسؤولياتها الاجتماعية في صورة أفضل من المؤسسات التي تقدم مساهمة إيجابية في زيادة رفاهية المجتمع.
- نتيجة الاهتمام الواسع بالبيئة وأثر أنشطة المؤسسات على البيئة يتطلب من المحاسبين المساهمة في توفير المعلومات التي تساعد المسؤولين في تحديد هذه الآثار وسبل معالجتها، وفي هذا المجال أشار بيكر إلى أن المحاسبة البيئية تقوم بدور المشاركة في صنع القرار والتخطيط ومراقبة وتقييم الأداء ضمن معايير ISO14001³⁵؛
- إن كثيراً من الممارسات التطبيقية الحالية للمحاسبة تقوم على مبدأ مقابلة الإيرادات بالتكاليف دون أخذ التكاليف البيئية في الحسبان سعياً وراء تحقيق معدلات عالية من الأرباح، وهو ما يعني إهمال المؤسسات الاقتصادية لجزء لا يستهان به من تكاليف الإنتاج وتحميله للمجتمع، فمعنى ذلك أن المحاسبة تكون قد ساهمت بصورة غير مباشرة في إفساد البيئة نتيجة عدم إدخالها تكلفة الرقابة على التلوث والحد منه ضمن معادلة أرباحها وما يترتب على ذلك من إضعاف الثقة في البيانات

والمعلومات التي تتضمنها تلك التقارير والقوائم الأمر الذي يقلل من الاعتماد على نتائج أعمال تلك المؤسسات الاقتصادية كمؤشر لتقييم الأداء؛
- وأخيراً تجدر الإشارة إلى أنه تطور معيار العرض والإفصاح عن طريق التوسع في البيانات والمعلومات التي يتم الإفصاح عنها من حيث الشكل والمضمون لتشمل الأداء الاقتصادي والاجتماعي للمؤسسة.

رابعاً: نطاق الإفصاح المحاسبي الاجتماعي وألياته

تعدد الآراء حول نطاق الإفصاح المحاسبي وشكله، الأمر الذي يجعل من تعدد الآراء مشكلة تواجه المحاسبين في تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية، فضلاً عن تعذر تحديد الأولويات بين الأنشطة ذات المضمون الاجتماعي. لذا يعد نطاق الإفصاح عم المسؤولية الاجتماعية اما ضروريا كخطوة أولى.

1- نطاق الإفصاح المحاسبي الاجتماعي

يتحدد نطاق الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في إطار الأنشطة ذات المضمون الاجتماعي للمؤسسة الاقتصادية التي يمكن أن تؤدي إلى عمليات تدخل في دائرة الوظائف المحاسبية، ويعد تحديد نطاق هذه الأنشطة أمراً ضرورياً كخطوة أولى للتعرف على نوعية المعلومات الاجتماعية الواجب الإفصاح عنها بغية التوصل إلى نموذج محاسبي يأخذ في اعتباره جميع مجالات المسؤولية الاجتماعية القابلة للقياس والتقرير عنها بطريقة عملية تفيد في تقييم الأداء الاجتماعي للمؤسسات الاقتصادية.

وتعتبر عملية التعرف على نطاق المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الاقتصادية من الأمور التي تتسم بالصعوبة وذلك بسبب تعدد الآراء حول نطاق الإفصاح المحاسبي وشكله، الأمر الذي يجعل من تعدد الآراء مشكلة تواجه المحاسبين في تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية، وهذا التعدد في الآراء وعدم الاتفاق يعني اختلاف تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية بين المؤسسات الاقتصادية، وبالتالي تعذر توفر معيار القابلة للمقارنة في التقارير الاجتماعية للمؤسسات الاقتصادية، فضلاً عن تعذر تحديد الأولويات بين الأنشطة ذات المضمون الاجتماعي، حيث يتأكد أن السبب الرئيسي في عدم الاهتمام بالبعد الاجتماعي يكمن في صعوبة تحديد الأنشطة الاجتماعية المراد الإفصاح عنها بسبب الطبيعة المتحركة غير الثابتة لها بما يجعلها تختلف من مجتمع إلى آخر ومن زمن إلى آخر داخل المجتمع الواحد³⁶.

وعموماً يوجد اتفاق عام حول نطاق الإفصاح بالنسبة للمجالات الرئيسية التالية:

- مجال الأنشطة الخاصة بالموارد الطبيعية والمساهمات البيئية (حماية البيئة)؛
 - مجال الأنشطة الخاصة بالمساهمات العامة (خدمة المجتمع)؛
 - مجال الأنشطة الخاصة بالموارد البشرية (العاملين)؛
 - مجال الأنشطة الخاصة بصافي الدخل ومساهمات المنتج أو الخدمة (حماية المستهلك).
- ويكشف تناول الأنشطة التي يتضمنها كل مجال من هذه المجالات عن اتساع نطاق العمليات المرتبطة بالإفصاح الاجتماعي الشامل عن المسؤولية الاجتماعية للوحدة الاقتصادية، ولكن ذلك لا يعني أن كل وحدة اقتصادية سوف تقوم بالإفصاح عن كل هذه الأنشطة، فضلا عن أن اختيار المؤسسة لمجموعة الأنشطة التي يمكنها القيام بها لا تعد قيدا مؤثرا على دخول تلك الأنشطة جميعها في دائرة الوظيفة المحاسبية لأن ما تقوم به وحدة معينة من هذه الأنشطة قد لا تقوم بها وحدات اقتصادية أخرى، وطالما تم تحديد نطاق الإفصاح عن العمليات الاجتماعية فإنه من المنطقي أن يكون النموذج المحاسبي شاملا للأنشطة ذات المضمون الاجتماعي التي تلقى قبولا عاما من حيث درجة تعبيرها عن الأداء الاجتماعي للوحدة الاقتصادية، ويتحدد نطاق الإفصاح أو مده بثلاثة آراء هي³⁷:
- **الرأي الأول:** وصف الأداء البيئي والاجتماعي للمؤسسة بصورة إنشائية مع الاستعانة في بعض الأحيان ببعض المؤشرات الكمية والنسب الإحصائية، ويخص هذا عادة أنشطة الالتزام الاختياري للمؤسسة دون محاولة تقييم وتحليل التكاليف والمنافع المترتبة على هذه الأنشطة، ويمثل هذا الرأي المرحلة الأولى من مراحل تطور محاسبة المسؤولية الاجتماعية.
 - **الرأي الثاني:** الإفصاح عن التكاليف البيئية والاجتماعية فقط دون الإفصاح عن قيمة المنافع البيئية والاجتماعية بافتراض الصعوبات التي تواجه قياس المنافع، وهنا تعرف التقارير بتقارير المدخلات.
 - **الرأي الثالث:** أن يتضمن التقرير الاجتماعي التكاليف والمنافع الاجتماعية، وتعرف هذه التقارير بتقارير المدخلات والمخرجات.

إن النوع الأخير من التقارير هو أشمل أنواع التقارير إلا أن جميع التقارير تعاني من صعوبات القياس المحاسبي المالي لمعظم أنشطة المسؤولية الاجتماعية، وبالتالي تفتقر إلى درجة مقبولة من الموثوقية أو الموضوعية الأمر الذي يضعف من ملاءمتها لاتخاذ القرارات لدى أصحاب المصالح، لذلك فإن هذه التقارير لا تصلح إلا للاستخدامات الداخلية، لذلك فإن أكثر التقارير شيوعا لأغراض الإفصاح الخارجي هي تلك التي تقتصر فقط على بيان تكاليف أنشطة المسؤولية الاجتماعية دون التعرض إلى جانب المنافع أي تقارير المدخلات فهي أكثر موثوقية لمعرفة ما تكبدته المؤسسات لإصلاح الأضرار التي لحقت بالمجتمع لأن المجتمع بالدرجة الأولى يريد رفع الضرر الذي لحق به نتيجة ممارسة هذه المؤسسات لأعمالها قبل إتيان المنافع المرجوة من قبل هذه المؤسسات، وإن على جميع المؤسسات أن تبدأ برنامجا ولو بسيطا للمسؤولية الاجتماعية يشتمل على أنشطة بسيطة،

ولكن المهم أن يستمر ويتطور عبر الزمن ويحصل هذا في ظل دعم الإدارة العليا، فالمردود المستقبلي سيكون كبيرا وإن اقتضى الأمر التضحية بجزء من الأرباح على المدى القصير³⁸.

2- آليات الإفصاح المحاسبي الاجتماعي

إن التقرير عن نتائج الأداء الاجتماعي للمؤسسة لم يعد اختيارا مطروحا أمام المؤسسات، وإنما أصبح أمرا إجباريا حتى بدون وجود نص قانوني ملزم بذلك الإفصاح.

ويمكن أن تنتقل المعلومات الاجتماعية إلى الأطراف ذات المصلحة عبر ثلاث آليات وهي:

2-1 الإفصاح الاختياري: لا يشترك المستثمرون مع الإدارة في إدارة الأنشطة اليومية للمؤسسة حيث يفوضون هذه المسؤوليات للإدارة، وهذا يؤدي إلى مشكلتين مهمتين: الأولى وجود عدم تماثل للمعلومات فإن المستثمرين أقل معرفة مقارنة بالإدارة بشأن أنشطة وقيمة المؤسسة، والثانية وجود المخاطر الأخلاقية حيث تعمل الإدارة على الاستفادة من مزايا معرفتها بأنشطة المؤسسة والتوقعات المستقبلية لها، ولهذا يجب أن يكون للإدارة الحوافز للإفصاح الاختياري عن المعلومات بخلاف ما تتطلبه معايير إعداد القوائم المالية³⁹.

يجب أن تفصح المؤسسات طوعا عما لديها من معلومات لأنه إذا اعتقد المستثمرون أن الإدارة تحجب المعلومات عنهم فسيمتلكهم شعور بأن هذه المعلومات سلبية ولا تعكس المركز المالي الحقيقي للمؤسسة فإن المستثمرين سوف يقللون من تقديرهم لقيمة المؤسسة، لهذا يجب تشجيع الإدارة على الإفصاح الطوعي عن كل المعلومات لتجنب التقييم غير الصحيح للمؤسسة، كما أن هناك اعترافا بقيمة المعلومات الاجتماعية التي تفصح عنها المؤسسات اختياريًا وأثرها على ربحيتها وعلى توجيه قرارات أصحاب المصالح، حيث يعتقدون أن المعلومات الاجتماعية مهمة لاتخاذ قراراتهم وبيحثون عنها في التقارير السنوية للمؤسسات، ولكن يضعون المعلومات الاجتماعية بعد المعلومات المالية التقليدية من حيث ترتيب أهميتها لقراراتهم، وعلى الرغم من أن التقرير والإفصاح الاجتماعي مازال اختياريًا في أغلب الأحوال إلا أن العديد من المؤسسات في الدول المتقدمة بادرت طوعا بذلك فقامت بتطبيق القوانين والمعايير المحاسبية البيئية وطورت نظما للإدارة البيئية ووضعت التقارير البيئية والاجتماعية ضمن التقارير السنوية⁴⁰.

2-2 الإفصاح الإلزامي

وهو الذي يفرض على المؤسسة وفقا للقوانين واللوائح التنظيمية والإدارية في أسواق المال، ووفقا للمعايير المحاسبية المقبولة قبولًا عامًا في المجمعات المهنية المحاسبية، ويكون الإفصاح الإلزامي وفقا لحاجة الأطراف المهتمة ويوفر الحد الأدنى من الإفصاح المفقود في حالة الإفصاح الطوعي، كما يعمل الإفصاح الإلزامي على تقليل التكاليف الاجتماعية التي يتحملها المستثمرون للبحث والحصول على المعلومات، وذلك بالكشف عن أنواع البنود التي تعتبرها المؤسسة تكاليف

اجتماعية، وعلى الرغم من أن الإفصاح الإلزامي يمكن أن يسد حاجة المستثمرين إلى العديد من المعلومات إلا أنه ليس آلية كاملة تتسم بالكفاءة لتوزيع المعلومات المالية لأن وضع المعايير المحاسبية هي عملية تتم مع مختلف الأطراف المهتمة مثل الحكومة والمستثمرين والمؤسسات والمجتمع المالي وغيرهم، حيث تتدخل هذه الأطراف للمحافظة على مصالحها وتحسين رفاهيتها، ومن ثم فإن المعيار الصادر يمثل توازنا للقوى في المجتمع ولا يحقق غالبا المثالية في توزيع المعلومات، ووجود معايير محاسبية تلزم بالإفصاح عن التكاليف الاجتماعية ساعد في إلزام المؤسسات بضرورة الإفصاح عن هذه الالتزامات فيقول الحيايلي: "إن معطيات عرض المعلومات في القوائم المالية وفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها تقضي بتوفير عنصر الإفصاح المناسب في هذه القوائم وذلك بشأن جميع الأمور الجوهرية، وعنصر الإفصاح المقصود هنا على صلة وثيقة بشكل ومحتوى القوائم المالية وبالمصطلحات المستخدمة فيها وأيضا بالملاحظات المرفقة بها وبمدى ما فيها من تفاصيل وذلك بكيفية تجعل لتلك القوائم قيمة إعلامية من وجهة نظر مستخدم القوائم المالية"⁴¹.

وبالرغم من تزايد إقبال المؤسسات على الإفصاح الاجتماعي إلا أن العامل الرئيسي المؤثر فيها غالبا ما يكون مرتبط بالامتثال للتشريعات والإجراءات القانونية، لأنه في حال عدم الامتثال لهذه التشريعات تتعرض المؤسسات إلى غرامات وعقوبات⁴² وذلك مثل ما يظهر في السنوات الأخيرة من زيادة وعي واهتمام المجتمع بحماية البيئة وخاصة دور المؤسسات ومسؤوليتها في هذا الصدد، وقد أدى هذا إلى تشديد التشريعات البيئية، وقد انخرط واضعو السياسات المحاسبية في هذا الموضوع من خلال العديد من الخطوات والمبادرات التي تلزم أو تحث المؤسسات على الإفصاح عن المعلومات البيئية التي من المحتمل أن تكون مفيدة للأطراف المهتمة.

2-3 المصادر الخارجية

بالإضافة إلى الإفصاح الاختياري والإفصاح الإلزامي هناك مصادر أخرى خارجية لا تتحكم بها إدارة المؤسسة مثل الصحافة المقروءة أو المسموعة أو المرئية، وهي ذات أثر كبير على أصحاب المصالح في المؤسسات، حيث من خلالها تنعكس صورة المؤسسة أمام المجتمع، فإذا كانت هذه الصورة إيجابية كان الأثر إيجابيا على المؤسسة، وإذا كانت سلبية انعكس ذلك سلبا على المؤسسة.

3-أساليب الإفصاح المحاسبي عن الأداء الاجتماعي

تميز عقد السبعينات من القرن الماضي بعدد من المحاولات النظرية والعملية للإفصاح عن البعد الاجتماعي للمؤسسات بحيث تعددت وجهات النظر بين الباحثين فيما يتعلق بأساليب الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، ومن بين الأساليب المقترحة للإفصاح عن الأنشطة الاجتماعية ما يلي⁴³:

- أسلوب عرض النشاطات الاجتماعية في تقرير منفصل عن التقارير المالية، ويتضمن المبالغ التي أنفقت على كل نشاط من الأنشطة الاجتماعية، ويعرض متزامنا مع القوائم المالية ولا يتضمن المنافع التي حققتها تلك النشاطات؛
- أسلوب عرض النشاطات الاجتماعية ضمن القوائم المالية دون الاعتماد على تحليل التكاليف والمنافع من هذه الأنشطة، ويتخذ هذا التقرير شكل وصفي لا يحتوي على قيم مالية، ومن ثم تبويب النشاطات الاجتماعية في هذا الأسلوب إلى أربع مجموعات: العاملين أو الموارد البشرية، البيئة، المجتمع والمستهلكين؛
- أسلوب عرض النشاطات الاجتماعية ضمن القوائم المالية مع إظهار جميع المبالغ التي أنفقت على كل نشاط، ويعتمد هذا الأسلوب على الإفصاح عن المعلومات الكمية والنشاطات المنجزة وعن قياس المنفعة من هذه النشاطات بما يتناسب مع قيمة ما أنفق؛
- أسلوب عرض النشاطات الاجتماعية بشكل منفصل عن القوائم المالية متضمنة تكاليف ومنافع الأنشطة الاجتماعية، ويطلق عليها اسم قائمة التأثير الاجتماعي، وفيها يتم الإفصاح عن المنافع والتكاليف وصافي العجز أو الفائض الاجتماعي الذي تحقق للمجتمع.

4- طرق الإفصاح المحاسبي عن الأداء الاجتماعي

يمكن تعريف التقارير الاجتماعية بأنها الوسيلة أو الأداة المستخدمة لتوصيل المعلومات عن الأداء الاجتماعي للمؤسسات للأطراف ذات العلاقة، فالفلسفة الأساسية للتقرير قد تمثلت في أن القوائم المالية يجب أن تكون ملائمة لاستخدامها المتوقع عن طريق المستخدمين المحتملين، بمعنى أنها يجب أن تحاول أن تشبع حاجات مستخدميها من المعلومات، ويحظى التقرير عن الأداء الاجتماعي بأهمية بالغة لدى المؤسسات المعاصرة فهو المرآة التي تعكس مدى التزام هذه المؤسسات بأداء مسؤولياتها الاجتماعية.

وباستقراء الفكر المحاسبي والتطبيق العملي فيما يتعلق بالإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالأنشطة الاجتماعية والطرق التي تقوم المؤسسات الاقتصادية بإتباعها تبين أن هناك طريقتين⁴⁴:

4-1 طريقة الدمج: وتعني هذه الطريقة دمج معلومات محاسبة المسؤولية الاجتماعية مع المعلومات التقليدية للمحاسبة المالية ضمن قوائمها المالية ذات الغرض العام: قائمة الدخل وقائمة المركز المالي. طبقا لهذه الطريقة يتم التقرير عن المسؤولية الاجتماعية في شقيها التكاليفي والمنفعي جنبا إلى جنب مع المعلومات المالية في مجموعة واحدة معبرا عنها بوحدة النقد، وهو ما يحقق مبدأ تكامل النشاط الاقتصادي والاجتماعي للمؤسسة، وتطبق هذه الطريقة مفاهيم منسجمة مع مفاهيم المحاسبة المالية التقليدية كمفهوم العمليات الاجتماعية، التكاليف الاجتماعية، المنافع والعوائد الاجتماعية، صافي الأصل الاجتماعي... الخ.

تفترض هذه الطريقة إمكانية القياس النقدي لظواهر وآثار المسؤولية الاجتماعية، وهو افتراض متفائل جدا لأن العديد من المشاكل الاجتماعية لا يمكن قياسها نقديا بدرجة معقولة من الموثوقية الأمر الذي يكسي هذا القياس ثوب الذاتية ويقلل من إمكانية الاعتماد عليه في اتخاذ القرارات، إضافة إلى ذلك فإن الدمج بين معلومات المحاسبة المالية ومعلومات محاسبة المسؤولية الاجتماعية يجعلها أكثر تعقدا ويؤثر سلبا على فائدة المعلومات المالية نفسها.

4-2 طريقة الفصل: وهي تعني عرض معلومات محاسبة المسؤولية الاجتماعية في قوائم مستقلة

مع الإبقاء على قوائم المحاسبة المالية في شكلها ومضمونها التقليدي. تأخذ تقارير المسؤولية الاجتماعية في هذه الطريقة أحد الأشكال التالية:

تقارير وصفية تصنف بطريقة سردية أو روائية الأنشطة الاجتماعية التي تقوم بها المؤسسة، وهي عادة أنشطة الالتزام الاختياري للمؤسسة من دون محاولة تقييم وتحليل التكاليف والمنافع المترتبة على هذه الأنشطة، وتمثل هذه التقارير المرحلة الأولى من مراحل تطور محاسبة المسؤولية الاجتماعية، ولقد اقترح مثل هذه التقارير الجمعية الأمريكية للمحاسبة AAA عام 1973؛

- تقارير تفصح عن الجانب التكاليفي لتأثيرات أنشطة المسؤولية الاجتماعية من دون التعرض لقيمة المنافع، وتعرف هذه التقارير بتقارير المدخلات؛
- تقارير تفصح عن تكاليف ومنافع أنشطة المسؤولية الاجتماعية، وتعرف هذه التقارير بتقارير المدخلات والمخرجات.

ويفصح عن التكاليف والمنافع الاجتماعية للمؤسسات في شكل تقارير خاصة، حيث تبين العائد الاجتماعي لأداء المؤسسة من خلال مقابلة التكاليف الاجتماعية بالمنافع الاجتماعية وتستخدم أدوات القياس المتاحة لها (كمي، وصفي، نقدي)، حيث يلاحظ أن تأثيرات الأنشطة الاجتماعية في النوع الثاني والثالث يتم تقديمها والتعبير عنها بوحدة النقد، بينما يعتمد في النوع الأول أسلوب الإفصاح والتقييم الروائي، ولا شك أن النوع الأخير هو أشمل أنواع التقارير.

إن التقارير في الطريقتين السابقتين تعاني من صعوبات القياس المحاسبي المالي لمعظم أنشطة المسؤولية الاجتماعية، وبالتالي تفتقر إلى درجة مقبولة من الموضوعية، الأمر الذي يضعف من ملاءمتها لاتخاذ القرارات لدى أصحاب المصالح، لذلك فإن هذه التقارير لا تصلح إلا للاستخدامات الداخلية، ولذلك فإن أكثر التقارير شيوعا لأغراض الإفصاح الخارجي هي تلك التي تقتصر فقط على بيان تكاليف أنشطة المسؤولية الاجتماعية دون التعرض إلى جانب المنافع أي تقارير المدخلات فهي أكثر موضوعية⁴⁵.

كما يرى البعض أن هناك طريقة ثالثة للتقرير عن الأنشطة الاجتماعية وتتمثل في التوجه نحو الإعلام الاجتماعي⁴⁶، إذ يمكن إبراز الأداء الاجتماعي للمؤسسات من خلال الإعلان بالوسائل

الإعلامية المختلفة عن طبيعة المساهمات المرتبطة بذلك الأداء، إلا أن التوجه نحو وسائل الإعلام لإبراز الدور الاجتماعي للمؤسسات لا يمثل المنفعة الحقيقية للأداء الاجتماعي ولا يشكل أساساً علمياً في الإفصاح السليم، فالمعلومات الاجتماعية سوف تخضع بشكل كبير للتقدير الشخصي وستخرج عن إطارها الذي جعلت من أجله، كما أن المؤسسات ستقوم بإدارة هذه المعلومات لتحتل بالقبول لتحقيق غاياتها وذلك في ظل عدم وجود المراجعة الاجتماعية لها، كذلك سوف تكون المعلومات الواردة من المؤسسات متباينة بشكل كبير في ظل عدم وجود معيار موحد من قبل الجميع لتتم به المقارنة الصحيحة بين المؤسسات أو بين الفترات المختلفة للمؤسسة ذاتها.

يمكن الإفصاح في الوقت الحالي عن المعلومات الاجتماعية ضمن الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية حتى يتم إصدار معيار خاص بالعرض والإفصاح عن الأداء الاجتماعي أو إدراج المعلومات الاجتماعية ضمن معيار العرض والإفصاح العام، كما أن الإفصاح عن بعض المعلومات بشكل كمي قد يكون متوافقاً مع رغبات بعض المستخدمين أكثر من الشكل النقدي، فالإفصاح عن مساهمة المؤسسة بتخفيض نسبة التلوث بمعدل 90% مع الإفصاح عن قيمة التكلفة سيكون أفضل من الإفصاح عن التكلفة المدفوعة بشكل نقدي فقط.

خامساً: دراسة ميدانية لبعض المؤسسات الاقتصادية بولاية سطيف

لكي يتم إثبات أو نفي الفرضيات التي على أساسها تم بناء الدراسة قمنا بدراسة ميدانية لبعض المؤسسات الاقتصادية بولاية سطيف، وشملت الدراسة 36 مؤسسة اقتصادية منها 21 مؤسسة صناعية و9 مؤسسات خدمية و5 مؤسسات تجارية. وقد تم الاستعانة ببرنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) في تحليل البيانات التي تم الحصول عليها بالاعتماد على استمارة تم تقسيمها إلى ثلاث أجزاء:

الجزء الأول: يتضمن معلومات عامة عن المؤسسات محل الدراسة

الجزء الثاني: الأهمية النسبية لمجالات المسؤولية الاجتماعية

الجزء الثالث: دوافع ومبررات الإفصاح عن الأداء الاجتماعي

1. تحليل نتائج الدراسة الميدانية

تم استخدام اختبار T لعينة الواحدة (One sample T test) لتحليل فقرات الاستمارة، ويستخدم لاختبار فرضية تتعلق بالوسط الحسابي، ويشترط لإجراء الاختبار أن تكون العينة عشوائية وقيم أفرادها لا تعتمد على بعضها البعض، وقد تم الاعتماد على برنامج الحزم الإحصائية

للعلم الاجتماعي (SPSS) في احتساب قيمة t الإحصائية وتكون الفقرة إيجابية بمعنى أن أفراد العينة يوافقون على محتواها إذا كانت قيمة t المحسوبة أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي (2.03) ، وتكون الفقرة سلبية بمعنى أن أفراد العينة لا يوافقون على محتواها إذا كانت قيمة t المحسوبة أصغر من قيمة t الجدولية والتي تساوي (2.03)، كما تم الاعتماد على مستوى الدلالة المعنوية 0.05 كأساس لقبول الفرضيات أو رفضها حيث سيتم قبول الفرضية إذا كان مستوى الدلالة أكبر من أو يساوي 0.05 والوزن النسبي أكبر من 60% وبطبيعة الحال سيتم رفض الفرضية إذا مستوى الدلالة أقل من 0.05 والوزن النسبي أقل من 60%. كما تم استخدام مربع كاي Chi Square لحسن المطابقة، وذلك للتأكد من أن استجابات أفراد عينة الدراسة لم تكن موزعة بالتساوي على المقياس.

1.1 تحليل المحور الأول: ترتيب مجالات المسؤولية الاجتماعية حسب أهميتها النسبية

يبين الجدول رقم (01) ترتيب درجة أهمية مجالات المسؤولية الاجتماعية فكان ترتيب هذه المجالات حسب مجموع الدرجات لكل مجال، حيث أن المجال الأكثر أهمية هو الذي يكون مجموعته أقل، ويتبين أن إنتاج السلع والخدمات للمستهلكين والذي يعكس اهتمام المؤسسة برفع مستوى الرضا لمستهلكيها احتل المرتبة الأولى بعدد درجات كلي قدر بـ 37 درجة، ثم تنمية الموارد البشرية وتشمل الأداء الاجتماعي للمؤسسة تجاه رفاة العاملين فيها حيث جاء في المرتبة الثانية بـ 69 درجة، ثم التفاعل مع المجتمع المحلي ويتضمن النشاطات الاجتماعية لرفع المستوى العام لرفاهية المجتمع بـ 112 درجة، أما فيما يخص مجال المحافظة على البيئة والموارد الطبيعية وتتضمن النشاطات التي توجه لتخفيف أو منع تلوث البيئة احتل المرتبة الرابعة والأخيرة بـ 132 درجة، وهذا يعكس النظرة الثاقبة أو بعد النظر التسويقي¹ التي تركز كافة الجهود على الزبون باعتباره الركيزة الأساسية لاستمرارية المؤسسات ويتوقف نجاحها أو فشلها عليه، وكذلك الموارد البشرية تمثل عنصرا هاما من عناصر الإنتاج، حيث يعكس الاهتمام بهم تحقيق كفاءة إنتاج أعلى وزيادة الدخل العام للمؤسسة خدمة للأهداف العامة للمؤسسة، وهذا يدل أن هناك اهتمام اتجاه مجالات المسؤولية الاجتماعية بالرغم من عدم كفايته واختلافه من مؤسسة إلى أخرى، ويجب على المؤسسات أن تتخذ خطوات أفضل فيما يتعلق بمجال تنمية العلاقة مع المجتمع والمحافظة على البيئة والموارد الطبيعية.

¹ بعد النظر التسويقي يختلف عن قصر النظر التسويقي MARKETING MYOPIA الذي اعتبره Levitt سنة 1960 من أشد العيوب التي تصادف المؤسسات عندما تهمل حاجات ورغبات الزبائن.

جدول رقم (01): الأهمية النسبية لمجالات المسؤولية الاجتماعية

الترتيب حسب الأهمية	مجموع الدرجات	مجالات المسؤولية الاجتماعية
الأول	37	تقوية العلاقة بين المؤسسة والمستهلكين والذي يعكس اهتمام المؤسسة برفع مستوى الرضا لمستهلكيها
الثاني	69	تنمية الموارد البشرية ويشمل الأداء الاجتماعي للمؤسسة تجاه رفاهية العاملين فيها
الثالث	112	التفاعل مع المجتمع المحلي ويتضمن النشاطات الاجتماعية لرفع المستوى العام لرفاهية المجتمع
الرابع	132	المحافظة على البيئة والموارد الطبيعية وتتضمن النشاطات التي توجه لتخفيف أو منع تلوث البيئة
350		مجموع الرتب

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على تفرغ بيانات الاستمارة

- رقم (1) للمجال الأكثر أهمية ثم الرقم (2) للمجال الأقل أهمية وصولا الى الرقم (4)
- قيمة كاي تربيع الجدولية عند مستوى 0.05 ودرجة حرية "3" تساوي 7.81

$$\text{مجموع الرتب} = (4+3+2+1) * 35 = 350$$

2.1 تحليل فقرات المحور الثاني: دوافع تبني مفهوم المسؤولية الاجتماعية

باستقراء نتائج الجدول رقم (02) يلاحظ أن المتوسط الحسابي الكلي للفقرات التي تقيس دوافع الإفصاح عن الأداء الاجتماعي بلغ (2,85) ونسبة موافقة على مضمون الفقرات التي تقيس هذا المتغير بلغت (57.%) وهي أقل من الوزن النسبي المحايد 60%، وقيمة t المحسوبة تساوي (-2.658) وهي أقل من قيمة t الجدولية والتي تساوي (2.03). كما تشير نتائج الجدول نفسه إلى أن الفقرات رقم (4،3،2،1) حصلت على أعلى قيمة للمتوسط الحسابي حيث بلغت على التوالي (3,94، 4,00، 3,97، 4,06) بمتوسط حسابي كلي للفقرات يقدر بـ(3.99) بأهمية نسبية كلية للفقرات تقدر بـ (79.85%) وهي أكبر من الوزن النسبي المحايد 60%، ومستوى دلالة (0.000) وهو أقل من 0.05، وقيمة t المحسوبة تساوي (3.652) وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي (2.03)، وكانت أكثر الآراء اتفاقا مع هذه الفقرات حيث بلغ الانحراف المعياري لها (0.294)، وتعتبر هذه الفقرات على الدوافع التسويقية التي تأثر على قرارات الإفصاح عن الأداء

الاجتماعي ، وهذا يشير إلى أن هناك موافقة بدرجة مرتفعة على أن الإفصاح عن الأداء الاجتماعي يزيد من سمعة المؤسسات ويحسن صورتها لدى المجتمع، كما يحقق لها مصلحة اقتصادية من خلق تحقيق ميزة تنافسية أو رفع المردودية بما يتوافق ويتماشى مع فلسفة التسويق الحديثة التي تركز على تلبية رغبات وحاجات العملاء والمجتمع ككل وهو ما يطلق عليه بالتسويق الاجتماعي حيث ينبع من قناعات شخصية للمسؤولين وهو ما أكدته الفقرة (3)، أما بقية الفقرات (5،6،7،8،9) والتي تشمل دوافع أخرى للإفصاح عن الأداء الاجتماعي فقد حصلت على قيم منخفضة للمتوسط الحسابي حيث بلغت (1,89، 1,97، 1,94، 1,94، 1,91) على التوالي أي بمتوسط حسابي كلي للفقرات يقدر بـ(1.93) بأهمية نسبية كلية للفقرات تقدر بـ (38.4%) وهي أقل من الوزن النسبي المحايد 60%، ومستوى دلالة (0.0657) وهو أكبر من 0.05، وقيمة t المحسوبة تساوي (-2.657) وهي أقل من قيمة t الجدولية والتي تساوي (-2.03) وقد بلغ الانحراف المعياري لهذه الفقرات (0.219). وهذا يشير إلى أنه ليس هناك موافقة من قبل أفراد عينة الدراسة على وجود دوافع أخرى للإفصاح عن الأداء الاجتماعي كالحصول على إعانات ومساعدات والاستفادة من مزايا جبائية، كما أنه لا توجد ضغوطات من قبل أصحاب المصالح أو عقوبات تفرض على المؤسسات التي تخالف المقاييس والموصفات الاجتماعية والبيئية، وبهذا تعد الدوافع التسويقية أكثر العوامل تأثيراً على قرارات الإفصاح عن الأداء الاجتماعي.

جدول رقم (02): تحليل فقرات المحور الثاني

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي %	تقيمة	مستوى الدلالة
1	الإفصاح عن الأداء الاجتماعي في المؤسسة يزيد من سمعتها ويحسن صورتها لدى المجتمع	4,06	,236	81.2	13,556	0.000
2	الإفصاح عن الأداء الاجتماعي في المؤسسة يحقق لها مصلحة اقتصادية (ميزة تنافسية، رفع المردودية)	3,97	,296	79.4	9,440	0.000
3	الإفصاح عن الأداء الاجتماعي في المؤسسة نابع من قناعات شخصية لمسؤوليها	4,00	,420	80.0	14,083	0.000
4	تتبنى المؤسسة الإفصاح عن الأداء الاجتماعي استجابة لحاجات ورغبات أصحاب المصالح	3,94	,236	78.8	11,685	0.000
5	تتبنى المؤسسة الإفصاح عن الأداء الاجتماعي من أجل تحقيق التوافق والتكيف مع القوانين والتشريعات الراهنة	1,91	,284	38.2	-10,615	0.362

دراسة أثر نظام المحاسبة الاجتماعية في تبني مفهوم المسؤولية الاجتماعية دراسة ميدانية لبعض المؤسسات الاقتصادية بولاية سطيف.....أ. مشري حسناء

0.162	-8,500	38.3	,338	1,94	تتبنى المؤسسة الإفصاح عن الأداء الاجتماعي بسبب ضغوطات أصحاب المصالح(العمال، الزبائن، الموردین...الخ)	6
0.162	-8,500	38.3	,338	1,94	تتبنى المؤسسة الإفصاح عن الأداء الاجتماعي بسبب وجود عقوبات رادعة على المؤسسات التي تخالف المقاييس والمواصفات الاجتماعية والبيئية	7
0.063	-3,000	39.4	,169	1,97	تتبنى المؤسسة الإفصاح عن الأداء الاجتماعي من أجل الحصول على مكافآت(إعانات ومساعدات)	8
0.139	-7,422	37.8	,323	1,89	تتبنى المؤسسة الإفصاح عن الأداء الاجتماعي من أجل الاستفادة من المزايا الجبائية	9
0.512	2.658-	57.0	,293	2,85	جميع الفقرات	

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على تفريغ بيانات الاستمارة

2. اختبار فرضيات الدراسة

1.2 اختبار الفرضية الفرعية الأولى: تعدد الآراء حول نطاق الإفصاح عن مجالات المسؤولية الاجتماعية يعد أهم صعوبات الإفصاح عن الأداء الاجتماعي

لاختبار الفرضية تم استخدام اختبار كاي تربيع وتبين نتائج الجدول رقم (03) أن قيمة الاختبار كاي تربيع تساوي (11.70) وهو أكبر من قيمة كاي تربيع الجدولية والتي تساوي (7.81)، كما أن قيمة مستوى الدلالة تساوي (0.007) وهي أقل من (0.05)، ومن هذا يتضح أن مجالات المسؤولية الاجتماعية لا تحظى بنفس المستوى من الاهتمام من قبل أفراد عينة الدراسة أي متخذي القرار في المؤسسات عينة الدراسة، مما يشكل صعوبة في تحديد نموذجاً محاسبياً شاملاً للأداء الاجتماعي يلقي قبولا عاما من قبل المؤسسات الاقتصادية، ويعبر عن مختلف الأنشطة الاجتماعية لأن ما تقوم به وحدة اقتصادية معينة من هذه الأنشطة قد لا تقوم به وحدات اقتصادية أخرى، وما يعتبر مهما بالنسبة لوحدة معينة يعتبر غير مهم بالنسبة للوحدات الأخرى، أي اختلاف الأولويات بين الأنشطة ذات المضمون الاجتماعي، وبالتالي يتعذر إيجاد نموذجاً شاملاً للتقارير الاجتماعية للمؤسسات الاقتصادية يتوفر فيه معيار القابلية للمقارنة مما يعيق عملية الإفصاح عن الأداء الاجتماعي الأمر الذي يؤخر تبني محاسبة المسؤولية الاجتماعية. وهذا يؤهلنا لقبول الفرضية الفرعية الأولى القائلة أن تعدد الآراء حول نطاق الإفصاح عن مجالات المسؤولية الاجتماعية يعد أهم صعوبات الإفصاح عن الأداء الاجتماعي.

جدول رقم (03): الأهمية النسبية لمجالات المسؤولية الاجتماعية

مستوى الدلالة	قيمة كاي مربع	الترتيب حسب الأهمية	مجموع الدرجات	مجالات المسؤولية الاجتماعية
0.007	11.70	الأول	37	تقوية العلاقة بين المؤسسة والمستهلكين والذي يعكس اهتمام المؤسسة برفع مستوى الرضا لمستهلكيها
		الثاني	69	تنمية الموارد البشرية ويشمل الأداء الاجتماعي للمؤسسة تجاه رفاة العاملين فيها
		الثالث	112	التفاعل مع المجتمع المحلي ويتضمن النشاطات الاجتماعية لرفع المستوى العام لرفاهية المجتمع
		الرابع	132	المحافظة على البيئة والموارد الطبيعية وتتضمن النشاطات التي توجه لتخفيف أو منع تلوث البيئة
350				مجموع الترتيب

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على تفريغ بيانات الاستمارة

2.2 اختبار الفرضية الفرعية الثانية: التزام المؤسسات الاقتصادية بالإفصاح عن أدائها الاجتماعي يحسن صورتها لدى المجتمع ويحقق لها ميزة تنافسية

تم اختبار هذه الفرضية باستخدام الاختبار t للعينات الواحدة، وتبين النتائج في الجدول رقم (04) أن المتوسط الحسابي للفقرات المتعلقة بالدوافع التسويقية التي تؤثر على الإفصاح عن الأداء الاجتماعي يساوي (3.99) وبنسبة موافقة على مضمون الفقرات تساوي (79.85%) وهو أكبر من الوزن النسبي المحايد (60%)، وقيمة t المحسوبة تساوي (3.652) وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي (2.03)، ومستوى الدلالة يساوي (0.000) وهو أقل من (0.05)، أما الفقرات التي تشمل دوافع أخرى لتبني مفهوم المسؤولية الاجتماعية فحققت متوسطا حسابيا يقدر بـ (1.93) والوزن النسبي يساوي (38.4%) وهو أقل من الوزن النسبي المحايد (60%)، وقيمة t المحسوبة تساوي (-2.657) وهي أقل من قيمة t الجدولية والتي تساوي (2.03)، ومستوى الدلالة يساوي (0.0657) وهو أكبر من (0.05).

مما يدل على أن المؤسسات الاقتصادية تلتزم بالإفصاح عن أدائها الاجتماعي لأن ذلك يزيد من سمعتها ويحسن صورتها لدى المجتمع، كما يحقق لها مصلحة اقتصادية من خلق تحقيق ميزة تنافسية أو رفع المردودية بما يتوافق ويتماشى مع فلسفة التسويق الحديثة التي تركز على تلبية رغبات

وحاجات العملاء والمجتمع ككل وهو ما يطلق عليه بالتسويق الاجتماعي ، ومع نقص أو عدم وجود الحوافز الكافية لتبني سياسات بيئية اجتماعية وبيئية مرغوبة يتم قبول الفرضية الفرعية الثانية القائلة أن سعي المؤسسات الاقتصادية نحو تحسين صورتها لدى المجتمع وتحقيق ميزة تنافسية تعد أهم دوافع تبني المؤسسات الاقتصادية الإفصاح عن أدائها الاجتماعي.

جدول رقم (04): دوافع الإفصاح عن الأداء الاجتماعي

المحور الأول	المجال الرابع: دوافع تبني مفهوم المسؤولية الاجتماعية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة t	مستوى الدلالة
مدى إدراك	الدوافع التسويقية للإفصاح عن الأداء الاجتماعي	3.99	0.297	79.85	3.652	0.000
وتبني مفهوم	دوافع أخرى للإفصاح عن الأداء الاجتماعي	1.93	0.290	38.4	2.657-	0.0657
المسؤولية الاجتماعية	جميع الفقرات	2.85	0.293	57	658.-	0.341

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على تفرغ بيانات الاستمارة

3.2 نتيجة الفرضية العامة

من خلال ما سبق يتبين أن الإفصاح المحاسبي عن الأداء الاجتماعي يعتبر تجسيدا للاتجاه الحديث في الإعلام المحاسبي والذي يوجه اهتمام المعلومات صوب أهداف أكثر اتساعا بحيث تتضمن خدمة المجتمع والعمل على تحقيق رفاهيته وبالشكل الذي يساهم في تحسين صورة المؤسسة وخلق انطباع جيد عنها. وهذا ما يؤكد صحة الفرضية العامة التي مفادها أن وفاء المؤسسات الاقتصادية بأداء مسؤولياتها الاجتماعية والتقرير عن نتائج ذلك الأداء الاجتماعي هو البديل الوحيد المتاح للمؤسسات لخلق التناغم بين تحقيق أهدافها الاقتصادية التقليدية وبين توقعات المجتمع منها.

3. اقتراحات

- يجب إعلام وتحفيز المؤسسات بضرورة أن تتضمن التقارير والقوائم المالية المنشورة -إلى جانب نتائج الأداء الاقتصادي- نتائج أخرى عن الأداء الاجتماعي مع العمل في نفس الوقت على إعلام الأطراف المعنية بأشكال الأداء الاجتماعي والإفصاح عن نتائجه؛

- على المؤسسات القبول بتحمل مسؤولياتها الاجتماعية حيث ستصبح أمرا مقبولا عموما في جميع المجتمعات النامية، ومن المتوقع أن تزداد أنشطة ومجالات تلك المسؤولية الاجتماعية وأن يزداد طلب الإفصاح عن آثار تلك الأنشطة
- على المؤسسات الاقتصادية أن تغير موقفها تجاه تنمية العلاقة مع المجتمع من اعتبارها تكاليف إضافية لا اداعي لها بل عليها أن تدرك وتعي جيدا أن المسؤولية الاجتماعية هي مصدر من المصادر التي تساعد على اكتساب ميزة تنافسية وتحسين صورتها في الوسط والبيئة التي تنشط فيها
- لا بد أن تقوم المؤسسات الاقتصادية بالإفصاح عن مسؤولياتها الاجتماعية ومعالجة الضعف في المجالات التي لم تلق الاهتمام مثل البيئة والمجتمع المحلي؛
- لا بد أن تهتم المؤسسات الاقتصادية بالإفصاح عن بيانات المسؤولية الاجتماعية ويستخدم ذلك في تقييم أدائها لما لذلك من أثر على اضطلاع المؤسسات الاقتصادية بمسؤولياتها الاجتماعية وعدم إهمال المؤسسات الاقتصادية المبادرة في تأدية واجبها الاجتماعي والبيئي؛
- تحسين مجالات الإفصاح المحاسبي وتوسيع مضمونه يقتضي عدم تركيزه على المعلومات التي تعكس العمليات المالية فقط، وإنما ينبغي أن يمتد لينطوي على مجالات جديدة من أهمها الإفصاح عن الإسهامات الاجتماعية للمؤسسة ومدى الوفاء بمسؤولياتها الاجتماعية؛
- الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالأداء الشامل للمؤسسة ينبغي أن يتضمن كافة المعلومات حول التأثيرات المباشرة (الاقتصادية) والتأثيرات غير المباشرة (الاجتماعية) المترتبة على مزاوله نشاطها في المجتمع وأثر ذلك على النتيجة النهائية الأمر الذي يساعد مستخدمي التقارير في استيعاب العلاقات المتداخلة بين النشاط الاقتصادي والنشاط الاجتماعي وفي تقييم الأداء الكلي للمؤسسات الاقتصادية.

خاتمة

إن الإفصاح المحاسبي الاجتماعي يعد تجسيدا للاتجاه الحديث في الإعلام المحاسبي، والذي يوجه اهتمام المعلومات صوب أهداف أكثر اتساعا بحيث تتضمن خدمة المجتمع بأكمله والعمل على زيادة رفاهيته، وتعتبر عملية التعرف على نطاق المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الاقتصادية من الأمور التي تتسم بالصعوبة وذلك بسبب تعدد الآراء حول نطاق الإفصاح المحاسبي وشكله، كما يتضمن العديد من النماذج التي اقترحت للتقرير عن الأنشطة ذات الطابع الاجتماعي التي تمارسها المؤسسات، الأمر الذي جعل من ذلك التعدد مشكلة تواجه المحاسبين عند تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية، إذ أن عدم الاتفاق على نموذج معين يعني ذلك اختلاف تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية بين المؤسسات وبالتالي تعذر توفر معيار القابلية للمقارنة في تقارير المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.

على الرغم من الاختلاف هنا وهناك في آلية الإفصاح، وعلى الرغم من وجود الكثير من العوائق والصعوبات إلا أنه من الضروري في كل الحالات معالجة بيانات الأداء الاجتماعي محاسبيا والإفصاح عن التكاليف والمنافع الاجتماعية التي حققتها المؤسسة من خلال مراحل العملية الإنتاجية وتقديم هذه المعلومات لأصحاب المصالح لتمكينهم من الإحاطة بالنتائج الحقيقية لأداء المؤسسة، كي تتمكن المؤسسة من الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة لتعظيم العوائد أو تقليل الخسائر والوفاء بأداء مسؤولياتها الاجتماعية والتقرير عن نتائج ذلك الأداء الاجتماعي الذي هو في حقيقة الأمر البديل الوحيد المتاح للمؤسسات لتحقيق أهدافها الاقتصادية التقليدية على اعتبار أن إعلام أفراد المجتمع بنتائج ذلك الأداء إنما يعني في النهاية خلق نوع من التناغم بين الإيقاع الاقتصادي للمؤسسة وبين توقعات المجتمع منها.

التهميش والاحالات

1 عبد الله صادق دحلان، "المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات"، مجلة عالم العمل، العدد 49، مارس 2004، ص 16.

2 مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية، كشف البيانات المتعلقة بتأثير الشركات على المجتمع، الاتجاهات والقضايا الراهنة، نيويورك وجنيف، 2004، ص 79.

3 Drucker, Peter, « An introductory view of management », Harper's colleague press, USA, 1977, p584.

4 Drucker, Peter, « The new society of organizations », Harvard Business Review, September- October, 1992, p99.

5 Strier, Franklin, « The Business Manager's Dilemma, Defining Social Responsibility », Journal of Engineering Management (J.E.M), vol 2, N1, 1979, p9.

6 Holmes, Sundra, « Corporate Social Performance And Present Areas of Commitment », Academy of Management Journal (A.M.J), vol 20, 1985, p435.

7 فيليب كوتلر، نانسي لي، "المسؤولية الاجتماعية للشركات"، ترجمة علا أحمد إصلاح، الدار الدولية للاستثمارات الثقافية، القاهرة، مصر، ط1، 2011، ص 9.

8 Christain Brodhag, Développement durable- responsabilité sociétale des entreprises, congrès internationale avec exposition d'innovations le management durable en action, Université de Genève, 4-6 Septembre 2004, p3.

9 Ferrel, D C and Fraedrich John, "Business ethics decision making and cases", Houghton Mifflin Co, second édition, USA, 1994, p 6.

10 Michel Capron et Françoise Quairel- Lanoizelee, « La responsabilité sociale d'entreprise », éditions la découverte, Paris, 2007, p 23.

11 Commission des Communautés Européennes, Livret vert, Promouvoir le cadre européen pour la responsabilité social des entreprises, 2001, p7.

12 الإيزو، المشاركة في المواصفة القياسية الدولية المستقبلية ISO26000 حول المسؤولية الاجتماعية على الموقع: www.iso.org.

13 Mobley Sybil, « The challenger of socio-economic accounting », The accounting review, 1970, p 762.

14 David F Linowess, « An approach to socio-economic accounting », Conferance board record, Nov 1972, p 33.

¹⁵ Ramanthan Karasserri, « Toward a theory of corporate social accounting», the accounting review, vol 1 N3, 1976, p 514.

¹⁶ Robert HA, « Social Responsibility accounting time to get started », CA Magazine, February 1977, pp 28- 31.

¹⁷ Ferell OC and Fraedrich John, Business ethics ethical decision making and causes, Second houghtonmiffim Co, USA 1999, p 42.

¹⁸ عباس مهدي الشيرازي، "نظرية المحاسبة"، دار السلاسل للطباعة والنشر والتوزيع، الكويت، ط1، 1990، ص35.

¹⁹ AAA, Committee measures of effectifeness for social programs, The accounting review, vol XLVII, 1972, pp3- 10.

²⁰ Burke Lee, Richard C, "The discover of social accounting information", cost and management, May, June, 1980, p22.

²¹ Brendan Odwyer, « The emergence and future development of corporate social disclosure in Ireland: The prespective of non-government organization», the fourth Asia pacific interdisciplinary research in accounting conference, Singapore, 4to6 July 2004, p6.

²² Nafez Abu Baker, «Corporate social reporting and disclosure practice in Jordan : An emperical investigation », Faculty of economics and administrative sciences, Al-Nadjah university, Nablus, Palestine, 1/11/1999, p250.

²³ وليد ناجي الحياي، "دراسات في المشاكل المحاسبية المعاصرة"، دار الحامد للنشر، عمان، الأردن، ط1، 2004، ص47.

²⁴ فهيم أبو العزم، "معوقات الإفصاح البيئي في التقارير المالية، حالة جمهورية مصر العربية"، مجلة الإدارة العامة، المجلد 45، العدد الأول، 2005، ص55.

²⁵ حسين القاضي، مأمون حمدان، "نظرية المحاسبة"، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ط1، 2007، ص353.

²⁶ محمد سعدات لطفي عميرة، "إستراتيجية مقترحة للمحاسبة عن الأداء البيئي للشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية"، أطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية الدراسات الإدارية والمالية العليا، جامعة عمان العربية للدراسات العليا، الأردن، 2007، ص117.

²⁷ نور الدين عبد الله حمودة أحمد، "نحو تطوير نموذج للقياس والإفصاح المحاسبي للأداء البيئي والاجتماعي"، أطروحة دكتوراه غير منشورة، الأكاديمية العربية للعلوم المصرفية، عمان، الأردن، 2005، ص165.

²⁸ محمد نبيل علام، "حدود المسؤولية الاجتماعية، إطار فكري لمراجعة الأداء الاجتماعي لمنظمات الأعمال في دول العالم النامي"، مجلة الإدارة العامة، الرياض، العدد7، أكتوبر 1991، ص13.

²⁹ Accounting standards committee, the corporate report, the institute of Chartered accountants in England and Wales, July 1975.

³⁰ محمد عباس بدوي، الأميرة إبراهيم عثمان، "دراسات في قضايا ومشاكل محاسبية معاصرة"، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، مصر، 2008، ص451.

³¹ عبد المجيد محمود، "الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية في القوائم المالية المنشورة، نموذج مقترح"، مجلة دراسات الخليج والجزيرة العربية، العدد42، الإمارات المتحدة، 2004، ص19.

³² يوسف محمد جربوع، "نظرية المحاسبة"، دار الوراق للطباعة والنشر، عمان، الأردن، 2002، ص29.

³³ مؤيد الفضل وآخرون، "دراسات في المشاكل المحاسبية المعاصرة"، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2002، ص163.

³⁴ AAA, «Report of the committee on concepts and standards for external financial reports», accounting review, supplement vol XLX, 1975.

³⁵ Norman B Macintosh, "The social software of accounting and information systems", John Willey & Sons, Great Britain, 1985, p21.

³⁶ Jean Philip pe la fontaine, « les techniques de comptabilité environnementale entre innovations comptables et innovations managériales», article publié dans le N104 spéciale sur les innovations managériales, de la revue comptabilité contrôle audit, économie et gestion, université de Tours, France, 2003, p9.

³⁷ محمد عباس بدوي، الأميرة إبراهيم عثمان، مرجع سابق، ص475.

³⁸ رضوان حلوة حنان، "بدائل القياس المحاسبي المعاصر"، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، ط1، 2003، صص276، 277.

³⁹ نوفان حامد محمد العليمات، "العوامل المؤثرة على الإفصاح المحاسبي لتكاليف المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية لشركات الصناعات البتروكيماوية المساهمة الأردنية"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة آل البيت الأردن، 2007، ص27.

⁴⁰ فهيم أبو العزم، مرجع سابق، ص49.

⁴¹ Deegan Rankin and Michaela, "Introduction: the legitimizing effect of social and environmental disclosure-theoretical foundation", accounting, auditing and accountability journal, 2002, p315

⁴² وليد ناجي الحياي، "دراسات في المشاكل المحاسبية المعاصرة"، مرجع سابق، ص46.

⁴³ عبد البر عمرو حسنين، "المعايير المحاسبية في الإفصاح البيئي بين النظرية والتطبيق في الشركات الصناعية المصرية"، المجلة العربية للمحاسبة، المجلد الرابع، العدد الأول، ص23.

⁴⁴ ماجد الشرايري، غازي المومني، "مدى مشاركة الشركات الصناعية الأردنية في النشاطات الاجتماعية ومدى الإفصاح المحاسبي عنها"، مجلة المحاسب والإدارة والتأمين، العدد السابع والستون، كلية التجارة، جامعة القاهرة، 2006، ص75.

⁴⁵ رضوان حلوة حنان، "بدائل القياس المحاسبي المعاصر"، مرجع سابق، ص (274-278).

⁴⁶ رضوان حلوة حنان، "بدائل القياس المحاسبي المعاصر"، مرجع سابق، ص278.

⁴⁷ Rob Gray and Dove Owan and Klith Maunder, «corporate social reporting accounting and accountability», Prentice Hall In. ltd, Great Britain, 1987, p4.