

استخدام الرابطة الاجتماعية كأداة لتقييم الأداء
الإقتصادي والاجتماعي في الوحدات الإقتصادية
دكتور / احمد ابراهيم محمد أبو خليل
كلية التجارة - جامعة المنصورة

- ٣٠٤ -

تمهيد :

في الماضي - تحدد دور مراقب الحسابات في فحص وتقييم الاداء الاقتصادي دون الاجتماعي ، وكان ذلك نتيجة طبيعية لتركيز الوحدات الاقتصادية هي الاخرى على النواحي الاقتصادية . ولكن في الوقت الحاضر وبعد تزايد النداءات في الخارج والداخل بأهمية اصطلاح الوحدات الاقتصادية بدورها الاجتماعية ، ان أصبحت مهنة المحاسبة والمراجعة لا تعطى الصورة الكاملة والواضحة والحقيقية والاداء الكلي بالوحدات الاقتصادية برغم أن هذه الوحدات أهدافها اقتصادية - اجتماعية .

ويترتب على ما سبق أن مهنة الرقابة على الحسابات (المراجعة) يتحتم عليها تطوير نفسها لكي تفي بالمتطلبات الجديدة من فحص وتقييم للاداء الكلي (الشامل) للوحدات . ويؤكد على ذلك احد الكتاب (١) أن الفحص الذي يقوم به المراقب يجب أن يشمل جميع مقومات الوحدة الاقتصادية دون الاهتمام بناحية دون الاخرى .

ويعتقد الباحث - اننا اذا كنا نرغب في الحصول على صورة حقيقية ورؤية كاملة عن النشاط الاقتصادي والاجتماعي للوحدات الاقتصادية بأنه يتحتم على ادارة الوحدات والمحاسبين والمراجعين .الاهتمام بالجانب الاجتماعي والذي لا يقل أهمية من الجانب الاقتصادي - كما أن القيام بعملية مستمرة وشاملة لتقييم الاداء سوف يدعم الجانبين الاقتصادي والاجتماعي معا ، وهذا ما سوف يتناوله الباحث في هذا البحث من خلال المبحثين التاليين :

المبحث الاول : تزايد الاهتمام بعملية تقييم الاداء .

المبحث الثاني: بعض أساليب تقييم الاداء الاقتصادي - الاجتماعي .

(١) د. محمود شوقي عطا الله ، المراجعة ، دار النهضة العربية ، القاهرة

المبحث الاول

تزايد الاهتمام بعملية تقييم الاداء الاقتصادي والاجتماعي متممممممم

منذ صدور قانون الشركات رقم ٢٦ لسنة ١٩٥٤ ، وقد جعل المشسرع الرقابة على الوحدات الاقتصادية العامة الزامية ، وقد حدد القانونون حقوق وواجبات المراقب ، وقد اضاف الجهاز المركزي للمحاسبات عمليسة تقييم الاداء ضمن اختصاصاته وانشالها ادارة مستقلة - وهي الادارة المركزية للمتابعة وتقييم الاداء في الوحدات الاقتصادية .

ويؤكد هذا الاهتمام احد الكتاب (١) بقوله ان هناك اهتمام وتزايد بمراجعة الاداء في السنوات الاخيرة ، وتنطوي مراجعة الاداء هذه على فحص الاقتصاد والكفاءة والفعالية في عمليات الحكومة والقطاع العام . وان كان الباحث يرى ان رقابة اجهزة الرقابة الخارجية يغلب عليها الطابع الرقابسة التاريخية حيث تبدأ في كثير من الاحيان بعد التنفيذ وهي تهدف الى تمييد الاخطاء وبالتالي تفقد هذه التقارير اهميتها وفعاليتها في منع وحسدوث الانحرافات .

وتتمثل الرقابة عفوا اساسيا من العملية الادارية ، وتشمل الرقابة تحديد المعايير التي يتم على فونها تحديد كفاءة الاداء ثم يليها عملية قياس الاداء الفعلى بوسائل شتى ثم يليها عملية تقييم الاداء وذلك بمقارنة الاداء الفعلى بالمعيار المحدد ، وبعد ذلك يمكن الوقوف على درجة التنفيذ واستكشاف اوجهه الايجابية او السلبية ان وجدت وتقديم التقارير والتوصيات .

ولقد أصبحت منذ فترة ليست قصيرة عملية تقييم الاداء وظيفة طوائف وجهات عديدة منها القائمون على عملية المراجعة . كما ان وظيفة تقييم الاداء من الوظائف الشاملة والمستمرة فهي تمارس على كافة المستويات وتتدرج بتسدرج

(١) د. محمد عباس حجازى ، المراجعة : الاصول العملية والممارسة المبدئية

البيانات والمسئوليات مرتزاجا من فترة لإخرى وتقبل وبعد الإدارة الفعلي .

ويبدو في الوقت الحاضر أهمية اجراء عملية تقييم الإدارة الاجتماعية بمعرفة مراقب الحسابات وذلك للأسباب التالية :

- ١ - اضطلاع المنشآت الخاصة والمامة ببعض من دورها الاجتماعي .
- ٢ - ظهور اتجاه مجاسي معاصر للافصاح عن الإدارة الاجتماعية في مجموعة قوانين أو تقارير .
- ٣ - التحول إلى الربحية الاجتماعية كعيار أفضل لقياس نجاح المنشآت اجتماعيا .
- ٤ - الرغبة في ممارسة أسلوب المراجعة الشاملة (المالية - الإدارية - الاجتماعية) .

وتتمثل عملية تقييم الإدارة بشأبة تحليل وتفسير مستمر للجوانب الاقتصادية والاجتماعية المحيطة بنشاط الشركة ، ولا يقتصر الأمر على مجرد تحقيق الأهداف ، ولكن البحث عم المسببات المؤدية له - ويعرف أحد الكتاب (١) الإدارة الاجتماعية ، بأنه كل ما من شأنه التأثير على رفاهية المجتمع أو طائفة من طوائفه وبما يتعارض مع اهتمامات طوائف أخرى .

ويستحق للباحث أن الإدارة الاجتماعية مفهوم شامل يتضمن جميع جوانب المسؤولية الاجتماعية الداخلية والخارجية ، الالتزامية والاختيارية والتبسي ستوفي بها الوحدة كاتجاه العلاك وجميع الطوائف الاجتماعية .

ولذلك تهاتف عملية تقييم الإدارة الاجتماعية إلى :

- التحقق من قيام الوحدة بوظائفها على النحو المحدد .
- المطابقة بين الإدارة الفعلي والمصاحب واكتشاف الانحرافات سواء كانت
(كمية / مالية) (ايجابية أو سلبية) وتحليلها والتصرف على الفور ومنهجياتها .

(١) د. محمد نصر الهلواني ، دراسات في المراجعة مع عرف لم بعض جوانب نظرية
التحاسبية ، مكتبة غريب ، القاهرة ، ١٩٧٨ ، ص ٢٥٨ .

- الحكم على مدى كفاءة استخدام الموارد المتاحة لكل وحدة على النحو
الامثل وبأعلى درجة من الكفاءة .

وتتحدد الاركان العامة لتقييم الاداء الاجتماعى فيما يلى :

- ١ - تحديد أهداف النشاط الاجتماعى .
- ٢ - ترجمة الاهداف الى خطط وبرامج .
- ٣ - تحديد مراكز المسؤولية الاجتماعية .
- ٤ - ايجاد نظام فعال للرقابة وتقييم الاداء .

ويتطلب توافر نظام فعال للرقابة وتقييم الاداء - ضرورة توافر
معايير ومؤشرات اجتماعية وتحديد دقيق لمراكز المسؤولية الاجتماعية وهدف
وجود ونطاق كل مركز والدور المنوط اليه من المسؤولية الاجتماعية الموحدة ككل ،
ثم الاضطلاع على تقارير الاداء الفعلى والمقارنة مع الخطط واستنتاج الفروق
والتعرف على اسبابها ثم التوصية بالعلاج .

كما أن النظام الفعال للرقابة وتقييم الاداء الاجتماعى يجب أن يتصف
بالمميزات العامة التالية :

- | | |
|---------------|--|
| - الشمولية | أن يتضمن جميع جوانب المسؤولية الاجتماعية . |
| - الواقعية | من حيث الاهداف ، التقارير ، الامكانيات . |
| - التوازن | من خلال دراسة العلاقة بين المدخلات والمخرجات
للبرامج الاجتماعية . |
| - المرونة | القدرة على التكيف مع الظروف المختلفة للوحدة
والظروف المحيطة بها . |
| - الاستمرارية | حيث تتضمن مشاكل الماضى وواقع الحاضر وآمال
المستقبل . |

ويدور تساؤل - وهو هل تقييم الاداء الاجتماعى سيتم بمعزل عن
الاداء الاقتصادى أم يتحتم الدمج بينهما - وللاجابة على هذا التساؤل - فاننا
يجب ان نفى تماما أن الاهداف الاقتصادية والاجتماعية للوحدة وكذلك الخطط

والبرامج لكل وحدة ، وان كانت في ظاهرها يمكن تمييزها عن بعضها البعض الا انه في حقيقة الامر يصعب الفصل التام والدقيق فيما بينهما ، وذلك لتداخل الانشطة الاقتصادية والاجتماعية معا وفي حالات عديدة .

ولذلك يفضل الباحث اجراء عملية تقييم الاداء من خلال مجموعة من المعايير والمؤشرات الاقتصادية ثم الاجتماعية ثم الاثنين معا بحيث يمكن حدوث تكامل فيما بينهما وان تعطى في النهاية صورة متكاملة عن الاداء الكلي للوحدة الاقتصادية ، وهذا يعنى عدم تغليب مؤشرا أو معيار اقتصادى على اجتماعى أو العكس ، ولكن الاعتماد عليهم جميعا وبنفس درجة الاهمية ، ويرجع السبب فى ذلك الى انه يجب الا تراعى الوحدات الاقتصادية مطلحتها الخاصة فى قراراتها بل يجب أخذ المصلحة الكلية للطوائف الاجتماعية ومطلحتها بتوازن دقيق (١) .

وقد ظهر مفهوم جديد للاداء يأخذ فى اعتباره البيئة والمجتمع المحيط بالوحدة وأثرها على التنظيم ككل وعلى الموارد البشرية ومدى تأثير وتأثر كل منهما الآخر ، ويرى هذا المفهوم أن الوحدة الاقتصادية هو محور نشاط يدار فى نطاق مجتمع مفتوح .

ولذلك يرى أحد الباحثين (٢) إمكانية تطبيق وسائل المراجعة الاجتماعية فى شركات القطاع العام فى جمهورية مصر العربية كوسيلة لتقييم الاداء الاجتماعى لهذه الشركات وخاصة اذا قامت هذه الشركات باستخدام نظام المحاسبة الاجتماعية تتمثل مخرجاته فى مجموعة من القوائم والتقارير الاجتماعية .

(١) Keith Danis " Social Responsibility in Invltable" (١)

Management Review, Volo XIX, 1976., P.&'.

(٢) د. محمد سمير الصبان ، المراجعة الاجتماعية ، مجلد كلية التجارة للبحوث العلمية ، كلية التجارة جامعة الاسكندرية ، السنة السادسة عشر

العدد الاول ، ١٩٧٩ ، ص ١٦٠ .

والاتجاه السابق نحو المراجعة الاجتماعية أداة أساسية لتقييم الاداء الاجتماعي جعل أحد الكتاب (١) يعرف المراجعة الاجتماعية على انها تقييم منظم ورشيد للبرامج والانشطة ذات المضمون الاجتماعي والتي تقوم به الوحدة الاقتصادية .

ويعتقد الباحث أن عدم قيام مهنة المراجعة (الرقابة على الحسابات) بهذا الدور سوف يفع المهنة في موقف لا تحسد عليه ، حيث تمارى آدارات الوحدات والمحاسبين والمراجعين في عدم اعطاء موضوع المسؤولية الاجتماعية الاهمية اللائقة به ، سيحلهم جميعا مساهمين بشكل غير مباشر في ضياع موارد الدولة ممثلة في عدم الاستخدام الامثل لهذه الموارد ، وكذلك الاعتماد في قوائم وتقارير غير سليمة لا تفتح بوضوح عن الاداء الاقتصادي والاجتماعي لتلك الوحدات ، كما أن نماذج تقييم الاداء بصورتها الحالية لا تمكن القارئ على عملية التقييم من التعرف على مصادر القوة والضعف لكل وحدة وخاصة بالنسبة لدورها الاجتماعي في بيئتها .

ولذلك سوف يستعرض الباحث في المبحث التالي - نماذج تقييم الاداء المطبقة حاليا على الوحدات الاقتصادية العامة وأوجه قصورها ثم عرض لبعض نماذج تقييم الاداء والتي تتماشى مع اضطلاع الوحدات بمسئوليتها الاجتماعية .

Woelfel Chareles, " The Social Audit " The National
Public Accountant , July, 1974, P.24.

المبحث الثاني

أساليب تقييم الاداء الاقتصادي والاجتماعي

أهمية وجود جهاز لتنفيذ عملية تقييم الاداء :

تتطلب فاعلية عملية تقييم الاداء ضرورة وجود جهاز متخصص بعملية المتابعة والرقابة على الاداء الفعلي . ويضطلع هذا الجهاز بمهمة تسهيل النتائج التي يتحصن عنها التنفيذ الفعلي لاستخدامها في الاعراض المتعددة التي تراها الادارة ومما لا شك في أن فاعلية أي جهاز يتم انشاؤه بغرض تقييم الاداء تتوقف على مدى السلامة النوعية للبيانات الفعلية .

ولاجراء عملية تقييم الاداء الاجتماعي بطريقة سليمة يجب التعرف على مراكز المسؤولية الاجتماعية داخل كل وحدة اقتصادية والتي سوف يختص كل منها بمجال محدد من مجالات المسؤولية الاجتماعية ، كما يمكن الاستفادة بمراكز المسؤولية الحالية من خلال تقسيمها داخليا الى مراكز مسؤولية تختص بالنشاط الاقتصادي وأخرى بالنشاط (المجال) الاجتماعي .

كما تتطلب عملية تقييم الاداء الاجتماعي - ضرورة التعرف على المعايير والمؤشرات الاجتماعية والتي يمكن تحديدها على مستوى الصناعة أو الوحدة أو مركز المسؤولية ، ومما لا شك فيه أن هناك استحالة عملية في استخدام كافة المؤشرات والمعايير المتاحة ، وبناء عليه كان هناك ضرورة في انتقاء المعايير التي تعبر أصدق تعبير ممكن عن مستوى الاداء بالنسبة لكل مركز من مراكز المسؤولية في الوحدة الاقتصادية ، ويتطلب الامر ضرورة اعطاء كل معيار أو مؤشر وزنا معيناً بقدر ما يحظى به هذا المعيار من أهمية نسبية ، وترتبط الأهمية النسبية لاي معيار بمدى ارتباطه بالاهداف الاجتماعية للوحدة الاقتصادية موضع التقييم .

كما أن المؤشرات والمعايير الخاصة بالحكم على كفاءة الاداء ، لا يمكن استخدام أي منهما منفردا في الحكم على كفاءة الاداء ، وهي عادة تكمل بعضها البعض بحيث يمكن أن تعطى في النهاية صورة كاملة هي الاداء الاقتصادي

الاجتماعى . ويؤكد ذلك أحد الكتاب^(١) بأن الخطط والسياسات والنشاطات الإدارية لابد من تقييمها ببعض المعايير الاجتماعية وذلك من ناحية مدى تأثيرها على المجتمع ومدى تقبل المجتمع لهذه القرارات .

وفى الوقت الحاضر - وطبقا للنماذج الخاصة بتقييم الاداء والتي تطبق على جميع الوحدات الاقتصادية العامة ، توجد بعض المؤشرات والمعايير التي تستخدم فى الحكم على كفاءة الاداء الاقتصادى وأهمها^(٢) :

- مؤشر ربح الكفاية .
- مؤشر الانتاجية .
- نقطة التوازن .
- عائد الاستثمار .
- القيمة المضافة ... الخ .

ويتبين من تطبيق المؤشرات والمعايير السابقة على وحدات القطاع العام أنها لم تتناول سوى الجانب الاقتصادى متجاهلة الجانب الاجتماعى ولذلك يتبين قصورها عن الحكم السليم من الاداء الكلى للوحدة ، ولذلك يرى الباحث حتمية تدعيم المؤشرات والمعايير السابقة لبعض المعايير والمؤشرات الاجتماعية أهمها :

- الربحية الاجتماعيه .
- الموازنة التخطيطية الاجتماعية .
- القيمة المضافة الاجتماعيه .
- نموذج المدخلات / المخرجات على مستوى الوحدة .
- مؤشر المساهمة فى توازن ميزان المدفوعات .
- مؤشرات عن الموارد البشرية .
- مؤشرات عن الخدمة البيئية (تعليم / صحة / اسكان / طرق ...) .
- مؤشرات عن نسب التلوث (مياه / جو / أرض) .

(١) د. محمد نمر الهوارى ، المراجعة الادارية كأداة لتقييم الاداء الاقتصادى فى المنشآت التجارية والصناعية ، مجلة التكاليف ، القاهرة ، العدد الثالث ، السنة الثانية ، ١٩٧٣ ، ص ٣١ - ٣٢ .

(٢) النظام المحاسبى الموحد

ولنينا يلي عرف لهذه المؤثرات والمعايير :
(١) معيار الربحية الاجتماعية :

في الوقت الحاضر نعتد الجهات والطوائف المعنية بعملية تقييم الأداة على معيار الربحية التجارية واعتباره هو المعيار الشامل لتقييم الأداة ولكن ليس ظل المسؤولية الاجتماعية وما يترتب عليها من تكاليف ومنافع اجتماعية . فلقد أصبحت العادة مائة الى تفضيل معادلة الربح التكاليف والمنافع الاجتماعية التي ستتحمّلها (تعود على) الوحدة الاقتصادية . ويؤكد على ذلك أحد الكتاب (١) بأنه يجب أخذ التفضيلات الاقتصادية التي تعرض على الوحدة من قبل الدولة تحليفا لاهداف اقتصادية واجتماعية معينة فمن وراء التكاليف عند استخراج مؤثرات الأداة .

وبالفعل هناك اتجاه قوي نحو تقييم الوحدات الاقتصادية اجتماعية بجانب التقييم الاقتصادي . فالكفاءة الاقتصادية وحدها لم تعد المعيار الوحيد للحكم على أداة الوحدات ولكن يجب أخذ مساهماتها في معالجة مشكلات المجتمع في الاعتبار (٢) .

ويؤكد على ذلك ما أشار اليه أحد مديري إحدى الشركات الأمريكية فـإن اتخاذ أقصى رقم للأرباح كمعيار لنجاح الشركات الأمريكية لابد أن يتراجع للمرتبة الثانية إذا ما تعارض تحقيق هذا الرقم مع سعادة ورفاهية المجتمع (٣) .

وبصفة عامة يختلف دور الربح في كل المجتمعات على حسب الفلسفة الاقتصادية السائدة سواء كانت رأسمالية بحتة أو اشتراكية بحتة أو الجمع بينهما . ان كانت المجتمعات الاشتراكية قد سبقت المجتمعات الرأسمالية

(١) د. أحمد محمد موسى ، دراسات للمحاسبة الاجتماعية ، دار النهضة العربية ، ١٩٧٩ ، ص ٩ .

(٢) د. محمد محمود عبد المجيد ، الاتجاهات الحديثة في المراجعة ، مكتبة عيم شمس ، القاهرة ، ١٩٨٢ ، ص ٢٢ .

(٣) د. محمد نصر الهواري ، دراسات في المراجعة مع عرف لبعض جوانب النظرية المحاسبية ، مكتبة غريب ، القاهرة ١٩٧٨ ، ص ٢٨٠ .

في الاخذ بالمسئولية الاجتماعية ، الا أن الدول الرأسمالية في الفترة الأخيرة تزايدت بها الندوات نحو ضرورة الاهتمام بالأداء الاجتماعي كما أن الدول النامية ومنها مصر قد تزايدت بها البحوث والدراسات حول المسئولية الاجتماعية ، وهذا وذلك يجعلنا نحن المحاسبين في حاجة الى تطوير معاملة الربح التجاري بالتكاليف والمنافع الاجتماعية .

وفي دراسة لاحد الباحثين^(١) مور معادلة الربح على النحو التالي:

الربحية الاجتماعية على مستوى الوحدة = الربح التشغيلي - التكلفة الاجتماعية .

وهذا يعني أن هذه الدراسة أهتمت بجانب التكاليف الاجتماعية وأهملت تماما المنافع الاجتماعية ، مما يجعل صوية الاعتماد على هذا المعادلة لعدم توافر مبدأ المقابلة السليم بين النفقة والإيراد .

وفي دراسة أخرى (٢) - تم تحديد الربحية الاجتماعية على أساس المقابلة بين كافة التكاليف الاقتصادية والاجتماعية والمنافع الاقتصادية من جهة أخرى ، مستخدما الأسعار السوقية لتحديد تكلفة الاستثمار الاجتماعي أما المنافع الاجتماعية يمكن قياسها باستخدام أسعار انظر (الأسعار المحاسبية) وأخذت المعادلة الشكل التالي :

الربح (العجز) الاجتماعي = الإيرادات الجارية للنشاط الاقتصادي والاجتماعي - التكلفة الاقتصادية والاجتماعية لنفس النشاط .

ويرى الباحث أن الدراسة الثانية أشمل حيث :-

- أحدثت تكامل بين التكاليف الخاصة بالنشاط الاقتصادي والاجتماعي .

(١) د. ابراهيم المعيدى ، الربحية التجارية - الربحية الاجتماعية ، دراسة تحليلية ، مجلة نقابة التجاريين ، القاهرة ، السنة الأولى ، العدد الأول ، ١٩٨٣ ، ص ٢٢ .

(٢) أ. جمعة ابراهيم شهاب ، دور مراقب الحسابات عن تقارير الاداء الاجتماعي في الوحدات الاقتصادية ، رسالة ماجستير ، كلية التجارة - جامعة المنصورة ، ١٩٨٥ ، ص ١٥٨ .

- تطبيق مبدأ المقابلة السليمة بين الإيرادات والتكاليف
- التفرقة بين التكاليف والمنافع الجارية والاستثمارية .
- أهتمت بتحديد الربح الاجتماعى على مستوى الوحدة وليس المجتمع .
- تحديد التكلفة الاجتماعية على أساس القيمة السوقية للبرامج الاجتماعية ، أما المنافع الاجتماعية ولصعوبة قياسها فى بعض الحالات فقد استخدم الاسعار المحاسبية لقياسها .

لا شك أن المعيار السابق أفضل من معيار الربحية الاقتصادية كأساس لتقييم الاداء ويرجع السبب فى ذلك - لان الوحدات التى تعسنى بمسئوليتها الاجتماعية فى ظل معيار الربح التجارى ستكون أكثر أرباحاً وبالتالي أفضل من الوحدات التى أوفيت بمسئوليتها الاجتماعية هذا بعكس ما اذا كان التقييم سيتم بناءً على معيار الربحية الاجتماعية والتى تتساوى فيه الفرص أمام جميع الوحدات لاثبات كفاءتها فى خدمة المجتمع .

كما يعتبر معيار الربحية الاجتماعية مؤشراً هاماً لتقييم الاداء الاقتصادى والاجتماعى للوحدة الاقتصادية لانه يساعد على (١)

- تقييم مجهودات الادارة فى استخدام الموارد المتاحة .
- تحديد مقدرة الوحدة فى المساهمة فى خدمة الاهداف الاجتماعية .
- المساعدة فى عملية التخصيم الامثل للموارد الاقتصادية على المستوى القومى .

ويرى الباحث أن المعيار السابق وان كان هاماً وضرورياً - الا أنه يجب البحث عن معايير أخرى تساعد على اجراء عملية تقييم الاداء الاقتصادى - الاجتماعى للوحدة بطريقة سليمة ، وبالفعل حدد أحد الباحثين (٢) أهمية مؤشر القيمة المضافة الاجتماعية عند تقييم الاداء . كما يؤكد (١) أن

(١) د. ابراهيم المعيدى ، الربحية التجارية - الربحية الاجتماعية

دراسة تحليلية ، مرجع سابق ، ص ٢٣ .

(٢) المرجع السابق ، ص ٢٤ .

القيمة المضافة الاجتماعية يجب استخدامها عند قياس الاداء الشامل للوحدة الاقتصادية .

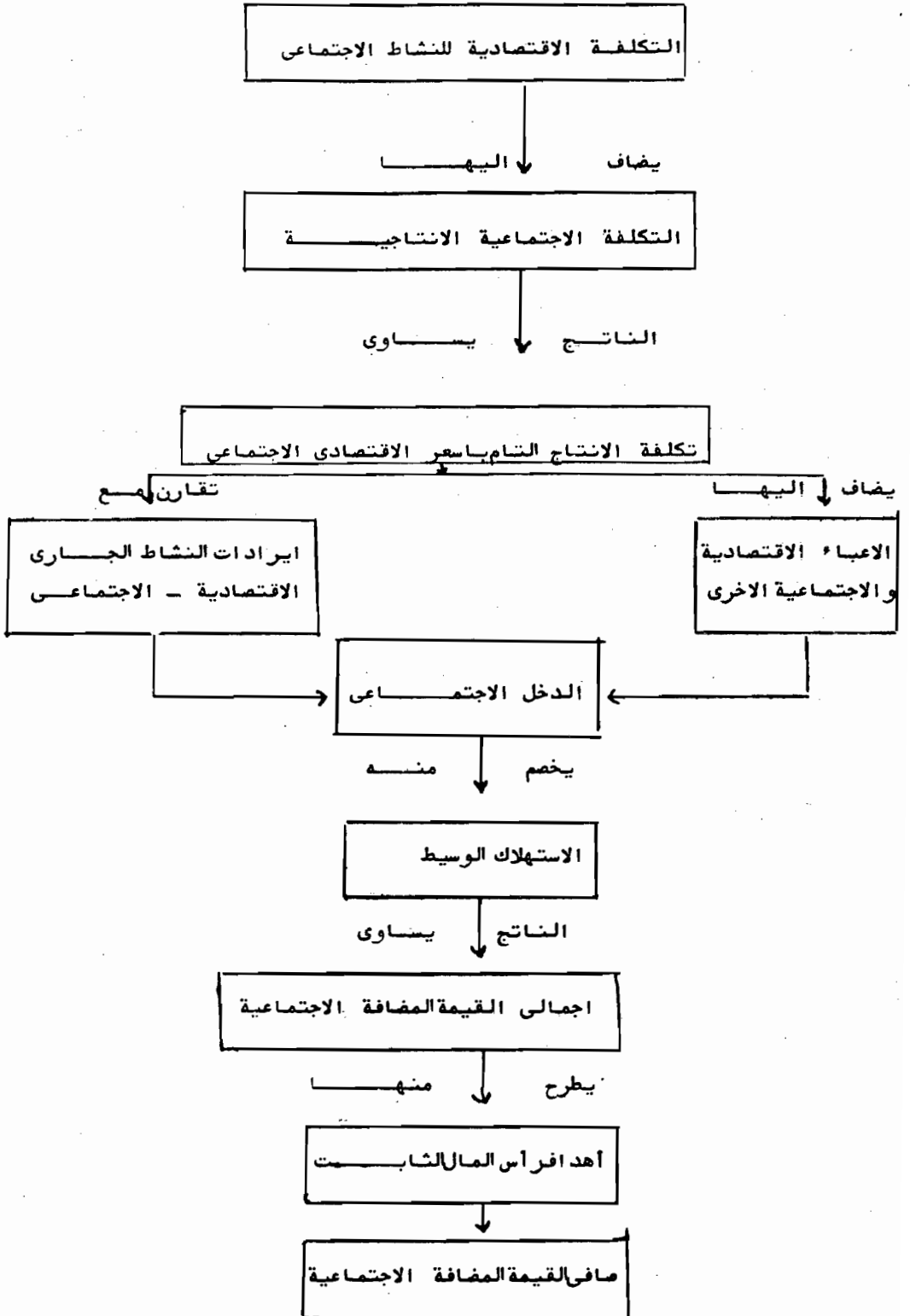
(٢) معيار القيمة المضافة الاجتماعية :

لا تعكس اسعار السوق عادة في الدول النامية - القيمة الحقيقية والندرة النسبية لعناصر الانتاج - وتعانى هذه الدول من نقص شديد في رأس المال وكذلك العمالة الماهرة وأيضا نقص في المرافق وارتفاع في تكاليف الاستثمارات وذلك لاسباب اقتصادية واجتماعية وسياسية ويرتب على ما سبق أن تعانى الوحدات الاقتصادية والدولة في مجموعة من حالة من عدم التوازن الاقتصادي . ولذلك لا تعبير القيمة المضافة عن الفوائد الحقيقية لعوامل الانتاج - وخاصة لما اذا كانت عوائد عوامل الانتاج تتحدد في ضوء الاسعار الغير حقيقية لها وفي ظل غياب الاخذ بالمسئولية الاجتماعية ، وعلى سبيل المثال : يعتبر الربح أحد مكونات القيمة المضافة ، والخطأ في حسابها بأهمال التكاليف والمنافع الاجتماعية سوف يؤثر على حساب القيمة المضافة الحقيقية .

وفي دراسة لاحد الباحثين (٢) حدد القيمة المضافة الاجتماعية على مستوى الوحدة على النحو التالي :

Dand Solomons, " Corporate Social Performance", H. Edey & B.S Yamey, Sneet & Maxnell, 1974, pp. 143.

(٢) أ. جعة ابراهيم شهاب ، مرجع سابق ، ص ١٦٣ .



وفى هذا الاتجاه يؤكد أحد الكتاب (١) أن المعيار الملائم لقياس المساهمة الاجتماعية للوحدة الاقتصادية هو معيار الانجاز الكلى .
والذى يعرفه بأن منهم بعض الاولويات لكل عنصر الإنتاج بهـدى تحقيق التوازن بين جميع ما يطلب من الوحدة لجميع الطوائف الاجتماعية .

ويتضح مما سبق أهمية الاعتماد على معيار القيمة المضافة الاجتماعية كمؤشر هام وضرورى لتقييم الاداء الكلى للوحدات الاقتصادية ، طالما أن هذه الوحدات ، أهدافها اقتصادية - اجتماعية . " وحتى يعطى هذا المؤشر دلالة حقيقية عن الاداء الكلى يجب تضمينه لكافة التكاليف والنافع الاجتماعية وعن جميع مجالات المسؤولية الاجتماعية للوحده .

وفى الحقيقة نحن فى حاجة الى معايير ومؤشرات أخرى .

(٣) أثر النشاط ميزان المدفوعات :

أستخدم أحد الباحثين (٢) قائمة لبيان أثر النشاط على ميزان المدفوعات وذلك على النحو التالى :

xx	قيمة الانتاج الموجه للتصدير
(xx)	(-) قيمة مستلزمات الانتاج المستوردة
xx	
(xx)	(-) فوائد قروض أجنبية
xxx	الاشر على ميزان المدفوعات
=====	

(١) أ. جمعة ابراهيم شهاب ، مرجع سابق ، ص ١٦٢ .

(٢) د. محمود السيد الناعى ، نحو اطار للمراجعة الاجتماعية فى الوحدات الاقتصادية المجلة المعمرية للدراسات التجارية ، كلية ، جامعة المنصورة المجلد الثالث ، العدد الثانى ، ١٩٧٩ ، ص ١٦٤ .

لا شك أن الاثر السابق يعطى مؤشراً على درجة مساهمة الوحدة في توفير النقد الاجنبي أو تخفيض الطالب على العملات الاجنبية .

(٤) مؤشرات عن الموارد البشرية :

حدد بعض الكتاب (١) مجموعة من المؤشرات يمكن استخدامها عند اجراء عملية تقييم الاداء الاجتماعي على النحو التالي :

- (١) مؤشرا لاجور متوسط الاجور/ المعامل المتوسط.
- (٢) ،، التدريب المهني الساعات المنتظمة في التدريب عدد ساعات العمل .
- (٣) ،، الامان عدد اصابات العمل/ عدد ساعات العمل.
- (٤) ،، الغياب عدد ساعات تغياب عدد ساعات العمل.
- (٥) ،، دوران العمل عدد المعتزلين للعمل/ عدد المديرين.

(٥) مؤشرات عن الخدمة البيئية :

وذلك بتحديد نصيب المواطن في البيئة المجاورة للوحده من تكلفة برامج ازالة التلوث أو الخدمات الصحية أو التعليمية أو الترفية .

تكاليف برنامج الخدمات الصحية للبيئة
مثال: نصيب المواطن من تكلفة الخدمة الصحية =

تكاليف برنامج محو الامية
= ،، التعليم ،، ،، التعليمية

عدد المستفيدين
= ،، المواطن ،، خدمة الصرف للطريق العام

تكاليف برنامج صرف الطريق العام

عدد السيارات

تكاليف ازالة ومنع التلوث = ،، تكاليف برامج ازالة التلوث ،، ،،

عدد المواطنين بالبيئة المجاورة

وهكذا يتم وضع مجموعة من المؤشرات على مستوى القطاع / أو الصناعة أو الوحدة وبالمقارنة مع المؤشرات المتوافرة أو المؤشرات السنوات السابقة أو الوحدات الأخرى يمكن التعرف على درجة التقدم في مجال الاجتماع لكل وحدة اقتصادية .

(٦) الموازنة التخطيطية الاجتماعية :

تعتبر بمثابة تطوير لنماذج الموازنة التخطيطية المتاحــــة في الوقت الحاضر وذلك بإعداد موازنات معينة عن جوانب المسؤولية الاجتماعية . وكذلك حدادول بالنفقات النقدية والعالية وخاصة بالنشاط الاجتماعي للوحدة وعلى سبيل المثال يمكن التعرف على :

- الموازنة التخطيطية عن الموارد البشرية (تنوير / تعيين / ترقية / رعاية صحية / رعاية اجتماعية / تغذية / اسكان / موايلات / ترفيهــــــــــــــــة / الخ) .

- الموازنة التخطيطية لرفع طريق عام يحتم الجودة والبيئة المحيطة والاقاليم بعمة عامة .

- الموازنة التخطيطية لرفع و آزالة التلوث (مخلفات / تطهير معارف ومحساري مائية / غازات / أتربة / الخ) .

ويتحتم على مراقب الحسابات مراجعة الجوازنات السابقة من حيث مراعاة الأهداف الاجتماعية والخطط والمبرمج الاجتماعية ومدى كفاية هذه البرامج والاقتضادات ثم المقارنة مع التنفيذ الفعلي واكتشاف أوجه القصور (السلبيات) والإيجابيات والتفوق على الأداة الفعلي للوحدة في المجال الاجتماعي .

(٧) نموذج المدخلات / المخرجات :

يمكن تصوير نموذج المدخلات / المخرجات بتكلفة عوامل الانتاج بالسعر الاقتصادي والاجتماعي على مستوى الوحدة والتعرف على العلاقات بين المدخلات والمخرجات وكذلك القيمة المضافة ، ولا شك أن مشكل هذا النموذج سوف يعطى مؤشرا عن أهمية الوحدة للقطاعات الاخرى وللإقتصاد القومي في مجموعة .

ويخلص الباحث مما سبق الى حتمية اجراء عملية تقييم الاداء للوحدات الاقتصادية بمعرفة مراتب الحسابات ، وضرورة الاعتماد على معايير ومؤشرات عن الاداء الاقتصادي والاجتماعي معا مثل :-

- الربحية الاجتماعية .
- القيمة المضافة الاجتماعية .
- أثر النشاط على ميزان المدفوعات .
- مؤشرات الموارد البشرية .
- مؤشرات عن الخدمة البيئية .
- الموازنة التخطيطية الاجتماعية .
- نموذج المدخلات / المخرجات على مستوى الوحدة .

هذا بالإضافة الى كافة المعايير والمؤشرات المطبقة في الوقت الحاضر والتي لا تقل أهمية عن المعايير والمؤشرات السابقة . ولا يخلص الباحث أن هناك معوقات وهي :-

- عدم وجود معايير متعارف عليها ومحددة عن المسؤولية الاجتماعية على مستوى الدولة أو القطاع أو الصناعة أو الوحدات .
- عدم تدبير الوعي الكافي بأهمية المسؤولية الاجتماعية من جانب إدارات الوحدات أو المحاسبين أو المراجعين في مصر .

وفي نهاية هذا البحث - وإذا كنا نرغب في الحصول على صورة واضحة ورؤية كاملة عن الاداء الكلي للوحدات الاقتصادية في مصر فإنه يجب إزالة المعوقات وبذل المزيد من الجهد من جانب ادارة الوحدات والمحاسبين والمراجعين لتطبيق اطار متكامل لمحاسبة المسئولية الاجتماعية وتقييم الاداء ، وخاصة اذا علمنا أن الوحدات الاقتصادية العامة أهدافها اجتماعية قبل أن تكون اقتصادية .

نتائج البحث

تناول هذا البحث عرضاً لاهمية وكيفية استخدام المراجعة الاجتماعية كأداة لتقييم الاداء الاقتصادى والاجتماعى فى الوحدات الاقتصادية ، وذلك من خلال بحثين .

الاول :

تناول فيه الباحث تطور وتزايد الاهتمام بعملية تقييم الاداء الاجتماعية فى الوحدات الاقتصادية ، حيث أوضح أن الاداء الاجتماعى مفهوم شامل يتضمن جميع جوانب المسؤولية الاجتماعية الداخلية والخارجية الالزامية والاختيارية والتي ستلى بها الوحدة تجاه الملاك وجميع الطوائف الاجتماعية ، وتهدف الى التحقق من قيام الوحدة بوظائفها على الوجه المحدد عن طريق المطابقة بين الاداء الفعلى والمعايير واكتشاف الانحرافات وتحليلها والتعرف على الفروق ومسبباتها ومن ثم التحكم على مدى كفاءة استخدام الموارد المتاحة لكل وحده .

ويتحقق ذلك عن طريق : تحديد الاهداف من النشاط الاجتماعى ، وترجمة تلك الاهداف الى خطط وبرامج ، وتحديد مركز المسؤولية الاجتماعية ، وايجاد نظام فعال للرقابة وتقييم الاداء ، وذلك من خلال مجموعة من المعايير والمؤشرات الاقتصادية والاجتماعية .

الثانى :

عرض فيه الباحث لاساليب تقييم الاداء الاقتصادى والاجتماعى ، وفيه تناول أهمية وحرد جهاز لتنفيذ عملية تقييم الاداء ، ثم قدم مجموعة من المؤشرات التى يمكن استخدامها فى الحكم على كفاءة الاداء الاقتصادى وأهمها :-

- مؤشر ربح الكفاية
- مؤشر الانتاجية
- نقطة التوازن
- عائد الاستثمار
- القيمة المضافة
- على أن تدعم المؤشرات السابقة مجموعة أخرى من المعايير والمؤشرات الاجتماعية أهمها :-
- الربحية الاجتماعية
- الموازنة التخطيطية الاجتماعية
- القيمة المضافة الاجتماعية
- نموذج المدخلات / المخرجات .

- مؤشر المساهمة فى توازن ميزان المدفوعات .
- مؤشرات عن الموارد البشرية .
- مؤشرات عن الخدمة البيئية (تعليم / صحة / اسكان / ... الخ) .

وأوضح الباحث مضمون وطبيعة كل مؤشر من المؤشرات السابقة وكيفية
تطبيقه بواسطة جهاز المراجعة المنوط به هذه المهمة .

المراجع

أولاً : المراجع العربية :-

(أ) كتب :

- ١- د. أحمد موسى ، دراسات فى المحاسبة الاجتماعية ، دار النهضة العربية القاهرة ١٩٧٩ .
- ٢- د. محمد محمود عبد المجيد الاتحاهات الحديثة فى المراجعة ، مكتبة عين شمس ، القاهرة ، ١٩٨٢ .
- ٣- د. محمد عباس حجازى ، المراجعة : الامول العلمية والممارسة المبدئية مكتبة عين شمس ، القاهرة ، ١٩٨١ .
- ٤- د. محمود شوقى عطالله المراجعة ، دار النهضة العربية ، القاهرة ١٩٧٦ .

(ب) مجلات ورسائل علمية :

- ٥ - د. ابراهيم المعيدى ، الربحية التجارية - الربحية الاجتماعية ، دراسة تحليلية ، مجلة نقابة التجاريين ، القاهرة ، السنة الاولى ١٩٨٢ .
- ٦ - جمعة ابراهيم شهاب ، دور مراقب الحسابات عن تقرير الاداء الاجتماعى فى الوحدات الاقتصادية ، رسالة ماجستير مقدمة لكلية التجارة جامعة المنصورة ، ١٩٨٥ .
- ٧ - د. محمد نصر الهوارى ، المراجعة الادارية كأداة لتقييم الاداء الادارى فى المنشآت التجارية والصناعية ، مجلة التكاليف ، القاهرة العدد الثالث ، السنة الثانية ، ١٩٧٣ .
- ٨ - د. محمود السيد الناعى ، نحو اطار المراجعة الاجتماعية فى الوحدات الاقتصادية ، المجلة المصرية للدراسات التجارية ، كلية التجارة - جامعة المنصورة ، المجلد الثالث ، العدد الثانى ١٩٧٩ .

ثانياً : المراجع الاجنبية :-

- 1) Dand Solomons, " Corporate Social Performance" . H . Edey & B.S Yamey, Sneet & Maxwell, 1974.
- 2) Frans Has a Social Audit", Accountancy, February 1978.
- 3) Keith Panis" Social Responsibility in inevitable Anagement Review Vol, xix, 1976.
- 4) Woelfel Chareles, " The Social Audit" The National Public Accountant, 1974.