

# المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية للمنشأة في المجتمع المعاصر

دكتوراً احمد سامي عثمان  
كلية التجارة - جامعة المنصورة

أصبح الاعتراف بالمسؤولية الاجتماعية للمنشأة في المجتمع المعاصر ضرورة حتمية . وقد تتطلب ذلك أن تتطور النظرة نحو المنشأة من كونها كائن يهتم أساسا بالنشاط الاقتصادي الى دورها الذي يتعلق أيضا بما الذي يمكن ، ويجب ، أن تؤديه تجاه الحجم اللانهائي من المشاكل الاجتماعية الناتجة عن ذلك النشاط .

ويعتبر الاهتمام بحاسبة المسؤولية الاجتماعية بمثابة استجابة لهذا التطور ، أنه :

- ٠١ يوسع نطاق استخدام المحاسبة من خلال الاهتمام بالنتائج والآثار الاجتماعية لانشطة وقرارات المنشأة بالإضافة الى نتائجها وآثارها الاقتصادية .
- ٠٢ يتطلب تصورا اعمق وتحديدا اشمل لدور المنشأة في المجتمع من ذلك الذي يعكسه مفهوم المنشأة كوحدة قانونية .
- ٠٣ يتطلب تحديدا أهداف ومفاهيم جديدة للمحاسبة وترجمة هذه الاهداف والمفاهيم الى أسلوب منهجي يحدد المراحل الرئيسية الواجبة الاتباع من أجل الوفاء بالمهام المحاسبية المستحدثة .

وقد اختار الباحث هذا المجال للدراسة والتحليل مستهدفا من ذلك الخروج " بنموذج " لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية . وتحقيقا لهذا الهدف ، تم تحديد اطار البحث في ثلاثة مباحث اختص الاول منها " بالمسؤولية الاجتماعية للمنشأة في المجتمع المعاصر " ، وتناول الثاني تصورا نظريا " لنموذج محاسبة المسؤولية الاجتماعية " ، أما الثالث فقد تضمن " ملخصا بنتائج البحث والتوصيات " .

وأرجو من الله أن أكون قد وفقت فيما استهدفته من هذا البحث ،

## المبحث الأول

## المسئولية الاجتماعية للمنشأة فى المجتمع المعاصر

## ١ - الدوافع نحو ظهور المسئولية الاجتماعية

برزت فى السنوات الاخيرة اتجاهات عديدة أثار الاهتمام حول العلاقة المتبادلة بين المنشأة والمجتمع . فقد ترتب على التغير التكنولوجى الذى لحق مختلف المجالات الاقتصادية والاجتماعية حدوث تأثير متبادل بين المنشأة والمجتمع فمن ناحية أثرت المنشأة فى القيم والتوقعات الاجتماعية للمجتمع ومن ناحية أخرى أثرت هذه القيم والتوقعات فى أحوال المنشأة والظروف التى تعمل فى نطاقها .

هذا وكان ينظر الى النمو الاقتصادى فى الماضى ، كهدر لجميع مجالات التقدم الاقتصادى والاجتماعى ، أما الآن فقد حدث تحول واضح فى اتجاه توازن أهداف المجتمع بين التقدم الاقتصادى والتقدم الاجتماعى أى بين الحجم المتاح من السلع والخدمات ونوعية الحياة بوجه عام . وقد انعكس أثر هذا التحول فى بعض النتائج غير المرغوب فيها للنمو الاقتصادى .

القلق الذى ساد المجتمع فيما يتعلق بنوعية وطبيعة الحياة - خاصة فى مجتمع صناعى - أدى الى ظهور عدة حركات تعكس مطالب المجتمع بمختلف مظاهره من المنشآت العاملة فى محيط بيئته . وتعتبر هذه الحركات بمثابة " دوافع " نحو ظهور المسئولية الاجتماعية للمنشآت .

وقد ساهمت الحركات التالية ، فى الولايات المتحدة وغرب أوروبا ، فى

مناقشة هذه المسألة : (١)

## ١ - حركة حماية المستهلك

تأسس فى بريطانيا عام ١٩١٠ " اتحاد المستهلكين " بهدف اختيار السلع والخدمات ونشر نتائجها فى صحيفة شهرية ، كما أنشأت الحكومة الانجليزية منذ وقت قريب مكاتب لبحث شكاوى المستهلكين .

M.W.E. Glautier & B. Underdown, " Accounting (1)  
Theory and Practice", Pitman Publishing Ltd, London, 1976, PP. 676-677 .

وقد قامت حركة حماية المستهلك بحملة من أجل : الصدق في الدعاية من جانب المنشآت ، حق المستهلك في الاختيار الحر فيما بين المنتجات ، الحق في أن تسمع شكواه فيما يتعلق بنوعية وجودة المنتج وكذلك الحق في التعويض المناسب فيما يتعلق بالاداء غير المناسب للمنتج .

## ٢ - حركة البيئة

اهتمت هذه الحركة بالعلاقة المتبادلة بين المنشآت وميئتها وصفة خاصة بالتدهور البيئي الذي ينتج عن الانشطة الصناعية والنفاذ التدريجي للموارد الطبيعية . (١) لذلك ارتكز اهتمام حركة البيئة على الآثار البيئية السالبة للمنشآت فيما يتعلق بتلوث البيئة والهواء ، وسلب الاراضى والمناظر الطبيعية ، الى جانب السطو والجريمة والازدحام .

## ٣ - حركة المساواة بين البشر

زاد الاهتمام في الازمنة المعاصرة بضرورة " تساوى الفرص بين البشر " بغض النظر عن الدين والسلالة أو الاصل الاجتماعى . ونتيجة لذلك هوجمت العادات القديمة تجاه المرأة ، كما اسفرت حركة تحرير المرأة انتصارات جوهرية في كثير من دول العالم . ففي بريطانيا ، أصبحت التفرقة تجاه المرأة فيما يتعلق بفرص التوظيف والاجور غير قانونية ( قانون التمييز في المعاملة بين الجنس عام ١٩٧٥ ) .

## ٤ - حركة الصلحة العامة

تعكس حركة الصلحة العامة الصلة النامية بين مختلف المساح التي تتضمنها الحركات الاجتماعية السابقة . وقد تمثلت هذه الحركة في " مركز بحوث الصلحة العامة " الذي تأسس في بريطانيا عام ١٩٧١ بهدف تحسين استجابة الحكومة

(١) Adolf J.H. Enthoven, "Accountancy and Economic Development Policy", North-Holland Publishing Company, Amsterdam, 1973, P. 332 .

والمنشآت للحاجات والتوقعات الاجتماعية والتألى تحسين عملية الديمقراطية من خلال ازدياد تدفق المعلومات التي تسهم مختلف الفئات الاجتماعية .

وتقرر حركة المصلحة العامة بأن هؤلاء الذين يسيطرون على القوة السياسية أو الادارية يسمون نحو تجنّب أى تحديات لاستخدامهم هذه القوة بواسطة " احتباس " المعلومات ، وأن هذا الاتجاه يعتبر عاملاً هاماً فى عدم رضا المجتمع بأنشطة الحكومة والمنشآت .

نتيجة لهذه الضغوط ، حول الكثير من رجال الاعمال وجهة نظرهم نحو مسؤولياتهم الاجتماعية وقد تبلور هذا التحول ، وانعكس الى حد ما ، فى التوقعات والاولويات الاجتماعية المتغيرة للمجتمع ككل وذلك فيما يتعلق بما الذى يمكن ، ويجب ، أن تؤديه المنشآت وفاقاً لمسئولياتها الاجتماعية .

## ٢ - مفهوم المسؤولية الاجتماعية

تبلورت آثار الاتجاهات والحركات الاجتماعية السابقة فى شكل ضغوط على المنشآت فيما يتعلق بمسئولياتها تجاه المجتمع . فأصبحت الادارة مسئولة ليس فقط عن الكفاية الاقتصادية لانشطة المنشأة معبراً عنها بواسطة مؤشر الربحية ، ولكن أيضاً عن ما يجب أن تؤديه المنشأة تجاه الحجم اللانهائى من المشاكل الاجتماعية الناتجة عن ( أو المترتبة على ) تلك الانشطة . بمعنى أن الادارة أصبحت مضطرة الى التسليم بالمسؤولية الاجتماعية للمنشأة الى جانب مسؤولياتها الاقتصادية .

ورغم المناقشات الضخمة التي أثيرت فى شأن المسؤولية الاجتماعية للمنشأة ، فانها لم تصفر بعد عن مفهوم واضح ومحدد لهذه المسؤولية يتسم بالقبول والعمومية . ومع ذلك ، هناك اتفاق يشبه الاجماع على أن المنشأة يجب أن تكون مسئولة اجتماعياً فى محيط بيئتها . ويعتبر هذا الاتفاق نتيجة منطقية لمبدأ مقبول عموماً

هو أن " الاخصاص ، سواء فردا أو فسي شكل جماعات ، يجب أن يقدروا أنسر تصرفاتهم على الآخرين " (١) .

وقد تعددت الآراء في شأن تفسير مفهوم المسؤولية الاجتماعية للمنشأة . ويمكن بلورة هذه الآراء في أربعة مناهج رئيسية هي على النحو التالي :

### المنهج الأول

ويستمد هذا المنهج مقوماته من النظرية الاقتصادية الكلاسيكية . فهو يفترض أن للمنشأة هدف واحد فقط يتمثل في تحقيق أقصى كفاية اقتصادية وأقصى أرباح ممكنة ، وبالتالي زيادة ثروة المساهمين إلى أقصى حد ممكن . ويؤكد المنهج بأنه من خلال السعي نحو بلوغ هذا الهدف ، في حدود الاطّـار القانوني والأخلاقي القائم ، سوف تعمل المنشآت بأقصى جهد نحو صالح المجتمع ككل .

هذا التفسير الكلاسيكي لمفهوم المسؤولية الاجتماعية يركز اذن على " الأرباح " كقياس شامل لخاصة مساهمة المنشأة تجاه المجتمع . ويؤيد هذا التفسير Milton Friedman ان يقرر بأن " هناك مسؤولية اجتماعية واحدة - وواحدة فقط - للمنشأة ، تتحقق من خلال استخدام هذه المنشأة لمواردها ومزاولة أنشطتها الصممة لزيادة أرباحها مادامت تعمل داخل قواعد المهنة ( الصناعة ) ، بمعنى أنها تعمل في ظل منافسة مفتوحة وحرة دون خدع أو احتيال " (٢) .

### المنهج الثاني

وفي هذا المنهج يتم التأكيد على الأهداف الاجتماعية فيما يتعلق بتعظيم الأرباح . وترتها على ذلك فان ادارة المنشأة سوف تتخذ القرارات التي تساعد

M.W.E. Glautier & B.Underdown, Op. Cit., P. 673. (١)

M. Friedman, "Capitalism and Freedom", University of Chicago Press, U.S.A., 1962, P. 133. (٢)

على أحداث توازن عادل بين مطالب المساهمين ، العاملين ، العملاء والمجتمع بوجه عام .

فالنشاط ، وفقا لهذا الضهح ، تمثل تحالف من المصالح . ويعتبر الاهتمام المناسب بأهداف وحاجات أصحاب المصالح المتعددة داخل هذا التحالف الاسلوب الوحيد الذى يمكن المنشأة من تحقيق هدفها ، أى تعظيم الارباح ، فى الزمن الطويل .

### الضهح الثالث

- وهو يتجه الى اعتبار الربح بمثابة وسيلة لغاية ، وليس غاية فى حد ذاته .
- ووفقا لهذا الاتجاه ، فان ادارة المنشأة سوف تواجه بمشكلة تسوية مطالب : (١)
- المساهمين بشأن الحصول على توزيعات ارباح بقدر أكبر وزيادة قيمة ساهمتهم فى رأس المال ،
  - العاملين بشأن الحصول على أجور بقدر أكبر وخطط أفضل للمزايا المعينية والتقدية ،
  - العملاء بشأن الحصول على سلع وخدمات بأسعار منخفضة ومنافع أكبر من استخدامها .
- ويجب أن تتم هذه التسوية داخل اطار تماسك ومقبول من جانب المجتمع .
- وتبعا لذلك ، فان القرارات التنظيمية سوف تركز الاهتمام على اختيار البدائل المسئولة اجتماعية . وهذا يعنى أنه بدلا من السعى نحو تحقيق أقصى ربحية عموما ، فسوف تكون النتيجة النهائية : مستوى مقبول من الربح يتناسب مع تحقيق خط اتجاه الاهداف الاجتماعية

---

Committee for Economic Development, The Research (1) and Policy Committee, "Social Responsibilities of Business Corporations", A Statement on National Policy, New York, June, 1971, P. 22 .

### المنهج الرابع

يرتكز هذا المنهج على فكرة " الالتزام الاجتماعي " الذى وفقا لها توافق المنشأة على أن تؤدي أعمال أو وظائف معينة ، مرغوب فيها اجتماعيا ، فى مقابل مكافآت معينة . وقد صيغت هذه الفكرة باحكام بواسطة Shocker and Sethi وذلك كما يلى :

" تعمل أى منشأة فى المجتمع من خلال التزام اجتماعي ، معبرا عنه صراحة أو ضمنا ، والذى وفقا له يكون بقاء المنشأة وضمها بنينا على :

- ١ . تحقيق بعض النتائج أو الغايات المرغوب فيها اجتماعيا بالنسبة للمجتمع بوجه عام ،
- ٢ . توزيع منافع اقتصادية ، اجتماعية ، أو سياسية على المجموعات التى تستمد المنشأة منها قوتها .

وفى مجتمع حركى يتميز بالفاعلية المستمرة أو التغير المستمر ، لا يمكن تصور أن تكون فيه هاد رقة المنشأة أو الحاجات الى خدماتها ثابتة . لهذا السبب يجب أن تستجيب المنشأة باستمرار الى ان المجتمع يتطلب خدماتها وأن المجموعات المستفيدة من عوائدها موافق عليها من جانب المجتمع " (١) .

من العرض المتقدم لناهج تفسير المسئولية الاجتماعية للمنشأة يتضح

للباحث :

---

(١) A.D. Shocker and S.P. Sethi, "An Approach to Incorporating Social Preferences in Developing Corporate Action Strategies", in S. P. Sethi, edit., The Unstable Ground: Corporate Social Policy in a Dynamic Society, Melville Publishing Com., U.S.A., 1974, P.67.

٠١ ان الاعتراف بالمسئولية الاجتماعية للمنشأة فى المجتمع المعاصر أصبح ضرورة حتمية ، الامر الذى يتطلب بدوره أن تتغير النظرة نحو المنشأة من كونها كائن يهتم بصفة رئيسية بالنشاط الاقتصادى الذى تزاوله الى دورها الذى يتعلتن أيضا بمسئولياتها الاجتماعية التى يجب أن تؤدى بها من أجل تحسين نوعية الحياة .

٠٢ ان التفسير الاقتصادى الكلاسيكى الذى يفترض أن الارباح تعتبر مقياس شامل لصانى مساهمة المنشأة تجاه المجتمع ، قد يكون غير مقبول من وجهة نظر فئات اجتماعية كثيرة . فهناك أنواع معينة من القرارات التنظيمية للمنشأة وما تؤثر فى هذه الفئات الاجتماعيه ولا يعكسها مؤشر الربحية .

٠٣ ان التحول من المنهج الثانى الى المنهج الثالث فى شأن تفسير المسئولية الاجتماعية ، لا يخرج عن كونه بمثابة انتقال من مفهوم المنشأة المبنى على مصالح المساهمين الى المفهوم الذى يوسع دائرة النطاق لتشمل كافة الفئات الاجتماعية وصفة خاصة تلك التى تعتبر خارجية عن المنشأة :

- ( أ ) فالمفهوم الاول ينظر الى المنشأة كسكائن يهتم بتحقيق الارباح لمساهميها ، ويعالج مطالب الفئات الاخرى - مثل العاملين ، العملاء والمجتمع - كقيود على هذا الهدف .
- ( ب ) أما المفهوم الثانى فيعترف بأن المنشأة يقع على عاتقها مسئولية نحو جميع الفئات الخارجية التى تتأثر بنتائج أنشطتها .

٠٤ أن فكرة " الالتزام الاجتماعى " كأساس لتفسير المسئولية الاجتماعية للمنشأة ، تعكس العلاقة المتبادلة بين المنشأة والمجتمع الذى تعمل فى نطاقه : فنه تستمد المنشأة صدى ربقائها ونموها واليه تنسب الخدمات والمنافع التى يحتاج اليها . تحقيق هذه الفكرة يتطلب :

( أ ) أن تهتم القرارات التي تتخذها المنشأة - في المقام الأول -  
بعفاهيم العدالة والمساواة والتماسك فيما يتعلق بالاهداف  
الاجتماعية ،

( ب ) أن تدمج هذه الاهداف في استراتيجيات وأداء المنشآت التي  
تشكل واحد من اكبر القطاعات المنظمة في المجتمعات المعاصرة .  
وسوف تكون فكرة الالتزام الاجتماعي ذات أهمية أساسية في تصور الاطار النظري  
لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية الذي يتناوله الباحث في البحث الثاني من البحث .

### ٣ - طبيعة المسؤولية الاجتماعية

#### ١ - تبويب المسؤولية الاجتماعية

ينطوي المفهوم الضمني للمسؤولية الاجتماعية على أن أنشطة المنشأة تشمل  
معاني اجتماعية داخلية وخارجية في آن واحد . وعلى ذلك يمكن للباحث تبويب  
هذه المسؤولية الى :

#### ( أ ) مسؤولية اجتماعية داخلية

ويقصد بها مسؤولية المنشأة من أجل تحسين الفعالية الاجتماعية  
لعملياتها الداخلية . ويشمل هذا المجال من المسؤولية  
الاجتماعية :

- ١ . المشاكل المصاحبة لادارة التنظيم البشرى والتي تتعلق  
أساسا باختيار العاملين والتدريب والترقيات والمكافآت ،
- ٢ . اشتراك العاملين في اتخاذ القرارات كوسيلة لتوفير اطار  
تماسك للعلاقات داخل المنشأة ،
- ٣ . توفير الظروف الطبيعية المناسبة لاداء العمل والاستخدام  
الامثل للموارد المادية من وجهة نظر اجتماعية .

## (ب) مسؤولية اجتماعية خارجية

ويقصد بها مسؤولية المنشأة من أجل الآثار الخارجية للأنشطة التي تزاولها على مختلف الفئات ( أو العناصر ) الاجتماعية الخارجية .

### ٢ - الآثار الخارجية لأنشطة المنشأة

تحدث الآثار الخارجية Externalities عندما تتضمن أنشطة المنشأة ( أو تؤدي الى ) تأثير على المجتمع ، هذا التأثير قد يكون موجب أو سالب أو الاثنين معاً .

وتمثل الآثار الخارجية الموجبة في شكل " منافع ( عوائد ) اجتماعية " ، بينما تسبب الآثار الخارجية السالبة " تكاليف ( أعباء ) اجتماعية " :

- فالمنافع الاجتماعية تعبر عن منافع خارجية يتمتع بها ( أو تعود على ) المجتمع .
- أما التكاليف الاجتماعية فهي تكاليف خارجية ( أو تضحيات ) يجب أن يتحملها المجتمع .

فاذا أخذنا - على سبيل المثال - حالة منشأة تقوم بصناعة المواد المنظفة فسوف نجد : أن تكاليف المنشأة ترتبط بانتاج وتسويق المنظفات ، أما منافعها فهي تنشأ من الإيرادات الناتجة من بيع المنظفات الى العملاء . ونظراً الى أن عملية انتاج المنظفات تؤدي الى مواد كيميائية متخلقة يتعين التخلص منها ، فان التصرف في هذه المواد سواء في الإنهار أو في شبكة الصرف ( المجاري ) يشكل عبء يقع عادة على المجتمع المحلي . ومن ثم فان التكاليف المصاحبة للتخلص من المواد المتخلقة لاتؤخذ في الحسبان من جانب المنشأة عندما تتخذ قرار بشأن انتاج أو عدم انتاج المنظفات أو بشأن تحديد ربحية هذا النشاط .

لذلك يركز الاهتمام ، من وجهة نظر المجتمع ، على " التكاليف الاجتماعية الخارجية " لنشاط المنشأة أكثر من " المنافع الاجتماعية الخارجية " ، وصفة خاصة من حيث :

– امكانية التحكم في • والتالى تخفيض • الآثار والنتائج الفرعية غير المرغوب فيها لنشاط المنشأة •

– امكانية حساب أو تقدير التكاليف المالية عن تلك الآثار والنتائج بقصد تحديد المسؤولية عنها •

من الوجهة النظرية • يجب أن نحدد التكاليف الاجتماعية وتدريج ضمن التكاليف الاجمالية لانتاج المنشأة الامر الذى يتيسر معه توفير معلومات مناسبة للقرارات التى تتخذها المنشآت شاملة التكاليف المالية والاجتماعية •

في الحقيقة • أن طبيعة المسؤولية الاجتماعية للمنشأة ليست مفهوما ثابتا فهى تهتم بالاتجاهات المتغيرة فى المجتمع التى يخضع الكثير منها لتدخل الحكومة • هذا التدخل • يمكن أن يتخذ الصور التالية : (١)

( أ ) القوانين التى تحرم الواجه غير المرغوب فيها لنشاط المنشأة •

( ب ) أنظمة اصدار التراخيص بمزاولة مهن أو أنشطة معينة •

( ج ) الضرائب المفروضة على أنشطة المنشآت • فالضريبة تعتبر أسلوب مناسب لدمج التكاليف الاجتماعية الخارجية للأنشطة ذات الآثار السالبة على المجتمع • ومن الضرورى أن تفرض ضرائب على المنشأة تعادل • من حيث الحجم • الاضرار التى يتحملها المجتمع بسبب أنشطة المنشآت • وعلى ذلك فان هذا الاسلوب سوف يكون دافعا للمنشآت نحو تخفيف آثار أنشطتها أو يعتمد عليه لتمويل البرامج الاجتماعية التى تنفذ للسيطرة على تلك الآثار •

وأسلوب الضريبة – كمعالجة للتكاليف الاجتماعية الصاحبة للآثار الخارجية لانشطة المنشأة – سوف يتيح للمنشآت " حرية الاختيار " بين تخفيف الآثار وتجنب الضريبة • أو الاستمرار فى دفع الضريبة مقابل تلك الآثار • وينادى بعض مؤيدوا هذا الاسلوب بضرورة تعميم تعريف الضريبة على نحو يشجع اقامة المنشآت فى مناطق بحيث يودى نشاطها الى أقل ضرر ممكن للبيئة •

### ٤ - تحديد نطاق المسؤولية الاجتماعية

تعكس المناقشة السابقة ، لطبيعة الآثار الخارجية وامكانية الحكومة فى حل المشاكل الاجتماعية الناتجة عن تلك الآثار ، حقيقة هامة وهى أن المسؤولية الاجتماعية للمنشأة صعبة التحديد .

ويمكن تصور هذه الصعوبة اذا ما طرح السؤال التالى للمناقشة :

" ما هو مدى مسؤولية المنشأة عن معالجة المشاكل الاجتماعية التى تترك دون حل من جانب الحكومة ؟ هل تركز المنشآت على حل بعض هذه المشاكل ؟ أم تعمل فقط فى حدود التفسير الحرفى للقانون . واذ كان الأمر كذلك ، هل الالتزام بالقانون يلغى أى ادعاء بأن سلوكها تجاه الآثار الخارجية مضاد للمجتمع ؟ "

من المنطقي أنه فى حالة غياب التحديد الواضح للمسؤولية الاجتماعية من جانب القانون ، يتعين على المنشآت أن تقرر طبيعة مسؤولياتها الاجتماعية ك مفهوم ادارى والالتزام فى نفس الوقت مسترشدة فى ذلك بالقانون من ناحية والرأى والضغط العام من ناحية أخرى . ونتيجة لذلك ، تكون المسؤولية الاجتماعية محددة على نحو واسع أو ضيق ، ويكون للمنشآت حد عادل للاختيار فيما يتعلق بمستوى المسؤولية التى ترغب فى قبولها .

ان التعمق فى العلاقة المتبادلة التى يمكن أن توجد بين المنشأة والمجتمع وتتبع الآثار التى تحدثها هذه العلاقة ، لا يمكن تحديد المجالات التى تنشأ فيها المسؤولية الاجتماعية للمنشأة والتالى تحديد الاهداف الاجتماعية الواجب تحقيقها .

والمجالات الممكنة لعلاقة المنشأة بالمجتمع هى : (1)

R.L. Brummet, "Total Performance Measurement", (1)  
Management Accounting N.A.A., November,  
1973 .

Net Income Contribution	— مساهمة الدخل الصافي
Human Resource Contribution	— مساهمة الموارد البشرية
Public Contribution	— المساهمة العامة
Environmental Contribution	— المساهمة البيئية
Product or Service Contribution	— مساهمة المنتج أو الخدمة

وتعبير " المساهمة " ينصرف الى كل من المنافع والتكاليف الاجتماعية الصاحبة  
للأنشطة المنشأة والتي تعتبر ترجمة للآثار الخارجية الموجبة والسالبة المترتبة على  
أداء هذه الأنشطة .

### ١ - الدخل الصافي

لا يقلل الاهتمام المتزايد الذي تلقاه الاهداف الاجتماعية الاخرى للمنشأة -  
أى تلك التي تتعلق بالعمالين ، العملاء والمجتمع بوجه عام - من أهمية هدف الربح ،  
اذ لا يمكن تصور أن المنشأة تستطيع الاستمرار والنمو دون فائض مالي مناسب . فإقرار  
أهمية الاهداف الاجتماعية يضيف مدلول معين الى أهمية الدخل الصافي للمنشأة  
من خلال توجيه الاهتمام نحو الظروف التي ينتج في ضوءها هذا الدخل .

فهناك ارتباط وثيق بين الدخل والاهداف الاجتماعية الاخرى ، فلا يمكن اقرار  
أحدهما دون الآخر أو تصور احدهما بمعزل عن الآخر . فعدم ادراك المشكلة  
الاجتماعية قد يؤثر تماما في كفاية دخل المنشأة سواء في الزمن القصير أو في الزمن  
الطويل :

- فتشغيل قوة العمل بالمنشأة ساعات زائدة تحت ظروف أداء رديئة أو غير  
مناسبة من شأنه أن يؤثر في قدرتها على تحقيق حجم الناتج المستهدف ،
- كذلك تصور الادارة في توجيه الاهتمام المناسب نحو جودة المنتج والتالى  
نحو رد أفعال العملاء بسبب رداءة المنتج قد يؤثر في النهاية على  
المبيعات ومن ثم على الدخل الصافي للمنشأة .

في الواقع ، أن الفشل في تخطيط الاهداف الاجتماعية وفي محاولة تحقيقها سوف ينعكس أثره مباشرة في عدم تحقيق هدف الدخل . الامر الذي دفع البعض الى اعتبار هدف الدخل بمثابة اختبار مناسب لكفاية أداء المنشأة فيما يتعلق بالاهداف المالية والاجتماعية على حد سواء .

## ٢ - الموارد البشرية

الموارد البشرية هي مجال آخر من المجالات التي يمكن أن تساهم فيها المنشآت بنصيب وافر تحقيقا للاهداف الاجتماعية الى جانب أهدافها المالية .  
وتعكس مساهمة المنشأة في مجال الموارد البشرية أثر انشطتها التنظيمية في مجموعة الافراد التي تشكل عنصر العمل المستخدم . وتتضمن هذه الانشطة ، على سبيل المثال ، مايلي :

- برامج التدريب وتجديد أو تكوين الخبرات وتنمية المهارات ،
- مستويات الاجور وخطط المزايا العينية والنقدية والرعاية الاجتماعية ،
- علاقات الادارة باتحادات ونقابات العمال ،
- السلوك الانساني لقوة العمل والاهداف التنظيمية ( درجة الانسجام ، المعرفة أو الادراك ، المواقف ، الواقع الذاتي للعامل . . . . . الخ ) ،
- مخاطر العمل والصحة المهنية والتحرر من الاجهاد غير الضروري ،
- سياسات النقل والترقية واستقرار قوة العمل وتسريح العمال أو انقطاعهم عن العمل .

## ٣ - الخدمة العامة

يهتم هذا المجال بدراسة أثر الانشطة التنظيمية على الافراد أو مجموعات الافراد التي تعتبر بوجه عام خارج المنشأة في حد ذاتها . وتتضمن هذه الانشطة بصفة رئيسية مايلي :

— المساهمة المالية أو مساعدة الطاقة البشرية فيما يتعلق بالنقل أو الانتقال العام ، الخدمات الصحية ، الاسكان الشعبي ، الرعاية الاجتماعية ( الاطفال ، العجزة ، المسنين ) ، وأي أنشطة اجتماعية أخرى .

— تدريب واستخدام الافراد المعاقين أو ذوي العاهات .  
 — خلق فرص متكافئة للمهمن والوظائف .  
 — المساهمات العامة أو الخيرية في مجالات التعليم والثقافة وغيرها من الانشطة ذات الطابع العام أو الخيري .

ومن المقرر أن المساهمة الاجتماعية الهامة التي يجب ( ويمكن ) أن تؤديها المنشآت في مجال الخدمة العامة تشمل خلق الوظائف وتدريب العمل لكل قادر عليه وتدريب واستخدام ذوي العاهات هذا الى جانب انشاء وتوسيع وتطوير الخدمات المحلية التي تصاحب عادة توسع الانشطة الصناعية والتجارية داخل المجتمع .

#### ٤ — الجوانب البيئية

يتضمن هذا المجال الجوانب البيئية للإنتاج ، مغطيا استعمال الموارد وعملية الإنتاج والمنتج نفسه ، الى جانب الانشطة البيئية الموجبة الأخرى . ويرتكز الاهتمام بدرجة أكبر على الجوانب السلبية للانشطة التنظيمية مثل: تلوث الماء والهواء والضوضاء والنهب أو السطو ، وذلك لما تحدثه هذه الجوانب من آثار غير مرغوب فيها على المجتمع . هذا بالإضافة الى ما تنتجه اليه بعض الانشطة الصناعية من الاستخدام النهائي a net use للموارد المتعدرا احلالها أو استعاضتها بأخرى ، وكذلك الإنتاج النهائي a net production للموارد التي تخضع للنفاذ التدريجي .

المساهمة الاجتماعية للمنشآت في المجال البيئي تتمثل في تخفيف أو القضاء الآثار الاجتماعية الخارجية السلبية للإنتاج الصناعي وفي استخدام تكنولوجيا متقدمة لتقليل استخدام الموارد التي لا يمكن استبدالها أو التي تخضع للنفاذ التدريجي .

## ٥ - المنتج أو الخدمة

يتجه هذا المجال الى الاهتمام بالجوانب الكيفية للسلعة التي تنتجها  
 المنشأة أو الخدمة التي تؤديها الى العملاء . وتشمل مساهمة المنشأة في مجال  
 المنتج أو الخدمة : منفعة المنتج وصلاحيته للاستعمال ، درجة أمان  
 المنتج ومثابته ، قدرة المنتج على اشباع الحاجة من استخدامه ، بالإضافة الى  
 الدور الرفاهي للمنتج أو الخدمة . كذلك يشمل هذا المجال : رضا  
 العميل ، الثقة في الدعاية ، الوضوح الكامل في العلامة المميزة للمنتج  
 وأسلوب تغليفه وتعبئته .

هذا ويجب أن تمتد المسؤولية الاجتماعية لمساهمة المنتج أو الخدمة  
 لتشمل ، بجانب ما تقدم ، ما يكون مفيدا من زاوية التسويق .

## المبحث الثاني

## نموذج مقترح لحاسبة المسؤولية الاجتماعية

أوضح الباحث في الجزء الأول من البحث الدوافع التي أدت إلى ظهور المسؤولية الاجتماعية للمنشأة والمناهج المتعددة في شأن تفسير مفهومها وكذلك طبيعة هذه المسؤولية ، وانتهى في هذا الجزء بتحديد المجالات التي يمكن أن تنشأ فيها المسؤولية الاجتماعية وتعكس في نفس الوقت العلاقة المتبادلة بين المنشأة والمجتمع .

أداء المنشأة لمسئوليتها نحو المجتمع وتقييم هذا الأداء بهدف التعرف على مدى تحقيق أو انجاز المنشأة لالتزامها الاجتماعي يلقى على المحاسبة مهام جديدة تتمثل في توفير أنظمة معلومات اجتماعية مناسبة ، انشاء قياسات للأداء الاجتماعي واعداد تقارير عن التكاليف والمنافع الاجتماعية .

ويمكن أن تساعد المحاسبة على نحو فعال في أداء هذه المهام وذلك من خلال الاهتمام بتحديد وقياس النتائج والآثار الاجتماعية لانشطة وقرارات المنشأة والتقرير عنها ، التي جانب النتائج والآثار الاقتصادية . هذا الاستخدام للمحاسبة ، يمكن أن يشار إليه باسم " المحاسبة الاجتماعية " أو " محاسبة النشاط الاجتماعي " أو كما يفضل الباحث تسميته " محاسبة المسؤولية الاجتماعية " .

فحاسبة المسؤولية الاجتماعية هي " العملية المتعلقة بتحديد وتفسيرات الأداء الاجتماعي على مستوى المنشأة ومقاييسه واجراءات قياسه بهدف انتاج معلومات مفيدة من أجل تقييم الأداء الاجتماعي للمنشأة ، وتوصيل هذه المعلومات الى الفئات الاجتماعية ذات المصلحة داخل وخارج المنشأة على حد سواء " .

وعلى الرغم من الاهتمام الضخم والمستمر الذي لحق هذا المجال من المحاسبة في السنوات الاخيرة ، سواء من جانب المنظمات العلمية أو في التطبيق

الميلى • فان التقدم المستهدف نحو اطار متكامل لمحاسبة المسئولية الاجتماعية  
يهد وبطبيعتها • ولذلك يحاول الباحث في هذا الجزء أن يقدم تصورا لنموذج  
محاسبة المسئولية الاجتماعية يتكون من :

- ٠ ١ مجموعة من الاهداف تعتبر بمثابة اطار نظري أساسى •
- ٠ ٢ مجموعة من المفاهيم يعتمد عليها في تحقيق هذه الاهداف •
- ٠ ٣ أسلوب منهجى يحدد المراحل الرئيسية الواجب اتباعها •

وفيما يلى يناقش الباحث كلا من هذه المكونات بشئ • من الايضاح :

### ١ - الاهداف

تساهم فكرة " الالتزام الاجتماعى " بدرجة كبيرة في تصيغ أهداف محاسبة  
المسئولية الاجتماعية • وتحقق تلك المساهمة من خلال اقرار وظيفتين متميزتين  
للنشاط هما :

- ١ - تسليم بعض السلع والخدمات المفيدة اجتماعيا • و
- ٢ - توزيع المنافع الاقتصادية • الاجتماعية أو السياسية على الفئات  
الاجتماعية التى تستمد النشاط منها قوتها •

ويمكن • من خلال دراسة وتحليل هاتين الوظيفتين • تصور  
أهداف الاطار المحاسبى للمسئولية الاجتماعية : (١)

### الوظيفة الأولى

تعتبر النشاط • كسلم للسلع والخدمات المرغوب فيها اجتماعيا • بمثابة  
"وكيل انتاج an agent of production" • ويتحدد نجاح النشاط

Kavasseri V. Ramanathan, "Toward a Theory of Corporate Social Accounting", in D.T. DeCoster & Ramanathan & G.L. Sundem, eds, Accounting for Managerial Decision Making, John Wiley & Sons, U.S.A., 1978, PP. 428 - 430 .

في أداء هذه الوظيفة بما اذا كانت مساهمتها الاجمالية تجاه المجتمع تزيد عن استهلاكها الاجمالي لموارد المجتمع .

في ظل الفكر الاقتصادي الكلاسيكي - كما سبق أن أوضح الباحث - يفترض أن تكون مساهمة واستهلاك المنشأة مقومة تماما من خلال السوق ، ويفترض بالتالى أن تكون " الارباح " بمثابة مقياس شامل لصافي مساهمة المنشأة تجاه المجتمع .

هذا الافتراض لا يجب الاعتماد عليه على نحو مطلق في قياس المساهمة الاجتماعية الصافية للمنشأة ، فقد تؤثر قرارات منشأة معينة في تصرفات منشآت أو فئات اجتماعية أخرى وذلك بالنسبة للحالات التي لا تنعكس في السوق . فعلى سبيل المثال اذا اتخذ أحد البنوك قرارا بايقاف نشاط فرعه بمنطقة معينة بسبب زيادة تكاليف اداء الخدمة المصرفية عن العائد منها . فهذا القرار يؤدي الى آثار سلبية تقفح على عاتق المنشآت الاخرى أو الفئات الاجتماعية مثل العملاء أو العاملين أو الجمهور العام بالمنطقة ، وقد لا تنعكس تلك الآثار في صافي أرباح البنك بل على العكس قد تزداد هذه الارباح . ويمكن تصور حالات عديدة أخرى يتعارض فيها السعى نحو تحقيق المنافع الخاصة مع المنافع الاجتماعية .

لذلك يلزم دراسة التكاليف والمنافع الخارجية لنشاط المنشأة في حد ذاتها توصلا الى تخصيص اجتماعي أمثل لموارد المجتمع ، ويتمثل المتطلب الاساسي لمثل هذا التخصيص في توفير معلومات عن ، ودراسة مستقلة في ، الآثار الخارجية التي تكون باعنا على حدوث التكاليف والمنافع الاجتماعية .

وكتيجة ، فإن الهدف الاول لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية هو :

" تحديد وقياس المساهمة الاجتماعية الصافية الدورية للمنشأة ، التي تشمل التكاليف والمنافع الذاتية للمنشأة الى جانب تلك الناتجة عن الآثار الخارجية التي تتحملها أو تعود بمنافع على فئات اجتماعية مختلفة " .

## الوظيفة الثانية

في حين أن الوظيفة الاولى للمنشأة - وفقا لفكرة الالتزام الاجتماعي - تتعلق بدورها كوكيل انتاج ، فان وظيفتها الثانية تتمثل في دورها كوكيل في عمليات تقسيم الموارد وتوزيع المنافع على المجتمع أى " وكيل توزيع an agent of distribution ".

فسياسات تقسيم الموارد والمنافع التي تقرها المنشأة - مثل : سياسات التشغيل، التدريب والترقية ، الفلسفات السياسية ، المعايير الاخلاقية - تعتبر ذات تأثير مباشر على الاسلوب الذي توزع بموجبه المنافع والتضحيات المتولدة في المجتمع - بين خاصره من افراد وجماعات . ونظرا لما يوجد من تمايزات بين هذه المجموعات المتنافسة ، فيجب أن تهتم القرارات التي تتخذها المنشأة - في المقام الاول - بمفاهيم العدالة والمساواة والتماسك فيما يتعلق بالاهداف والاولويات الاجتماعية .

ويعتمد تحقيق الأهداف والاولويات الاجتماعية ، الى حد كبير ، على مدى دمج هذه الاهداف والاولويات في استراتيجيات وأداء المنشآت . فالعلاقة بين أداء المنشأة والرعاية الاجتماعية تمثل - اذن - الأساس الذي يبنى عليه الهدف الثاني لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية وهو :

" أن تساعد في تحديد ما اذا كانت استراتيجيات وأداء المنشأة

في حد ذاتها ، والتي تؤثر مباشرة في الافراد والجماعات ،

متناسكة الى حد بعيد مع الاهداف والاولويات الاجتماعية من

ناحية والتطلعات الشرعية للافراد من ناحية أخرى "

من ذلك يتضح أن الموظفين المتميزين للمنشأة في المجتمع المعاصر مع الهدفين المتناظرين لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية تعكسان الانجازات والابعاد والتحديات الاساسية التي تواجه عملية قياس الاداء الاجتماعي للمنشأة . ومن ثم يمكن اعتبار الهدفان السابقان بمثابة " أهداف قياس لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية " .

وضمن تحقيق أهداف القياس هذه ، ايجاد أساس مناسب من البيانات لتقييم الاداء الاجتماعى للمنشأة ، والتالى توفير معلومات مناسبة لمختلف المستخدمين من الفئات ( أو العناصر ) الاجتماعية . ويفترض أن ادارة المنشأة بالنسبة لاعداد التقارير الداخلية - سوف تحدد أهداف معينة تتفق مع المقومات التكنولوجية للمنشأة والاستراتيجيات التى تختارها لتحقيق مسؤولياتها الاجتماعية ومع هيكلها الادارى . أما فيما يتعلق بالتقارير الخارجية ، يتطلب الأمر وجود سياسة عامة لاعداد التقرير الاجتماعى للمنشأة . وتهدف هذه السياسة الى :

- أن يكون التقرير مناسباً لمختلف الفئات الاجتماعية المهمة ،
- أن يساعد على تقييم واختبار مساهمة المنشأة نحو تحقيق الأهداف الاجتماعية ،
- أن يعكس بوضوح التكاليف والمنافع من وجهة نظر اجتماعية .
- وغياب هذه السياسة العامة ، يمكن أن تواجه بما يلى :
- وجود وفرة زائدة من المعلومات عن بعض جوانب الاداء الاجتماعى مع ندرة فى المعلومات عن جوانب هامة أخرى ،
- احتمالات التحيز بأن يتضمن التقرير فقط الجوانب الايجابية من الاداء الاجتماعى للمنشأة ،
- مشكلة التعارض بين مختلف الفئات الاجتماعية فيما يتعلق بحاجاتها من المعلومات .

هناك ، اذن حاجة ملحة لان يتضمن اطار محاسبة المسؤولية الاجتماعية بوضوح " هدف اعداد التقارير " .

وعلى ذلك ، فالهدف الثالث لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية هو :

" أن توفر - بأسلوب أمثل - ولجميع الفئات الاجتماعية - معلومات مناسبة عن أهداف المنشأة وسياساتها وبرامجها وأدائها ومساهمتها تجاه الأهداف الاجتماعية "

والمعلومات المناسبة هي التي يتم توفيرها من أجل المسؤولية الاجتماعية وكذلك تسهيل اتخاذ القرارات الاجتماعية فيما يتعلق بالاولويات وتخصيص الموارد . أما أمثلة المعلومات فهي تدل ضمنا على وجود خطة استراتيجية لاعاد تقارير فعالة للتكاليف والمنافع توازن بين تعارض المعلومات المحتمل حدوثة بين مختلف الفئات الاجتماعية المهمة .

من المعرض المتقدم للاهداف الواجب تضمينها اطار محاسبة المسؤولية الاجتماعية ، يتضح :

- ( أ ) أن هذه الاهداف نبعث جميعا من فكرة " الالتزام الاجتماعي " التي وفقا لها يكون للمنشأة وظيفة انتاجية وأخرى توزيعية في المجتمع .
- ( ب ) ان اثنين من هذه الاهداف يتعلقان بعملية قياس المسؤولية الاجتماعية ، في حين أن الهدف الثالث يختص بعملية التقرير عن اداء المنشأة لهذه المسؤولية .

## ٢ - المفاهيم

توفر الاهداف الثلاثة السابق ايضاحها الاطار النظري الاساسي لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية . تنفيذ هذه الاهداف يتحقق من خلال مجموعة من المفاهيم هي بالترتيب التالي : (١)

Social transaction	- الصفقة الاجتماعية
Social overheads/returns	- الاعباء / العوائد الاجتماعية
Social income	- الدخل الاجتماعي
Social constituents	- العناصر الاجتماعية
Social equity	- الحق الاجتماعي
Net Social asset	- الاصول الاجتماعية الصافية

وفيما يلي يتناول الباحث كلا من هذه المفاهيم بالدراسة :

### ١ - الصفقة الاجتماعية

تتعلق الفكرة الرئيسية في هدف القياس الأول بالمساهمة الصافية السدوية للمنشأة تجاه الاهداف الاجتماعية . وتمثل هذه المساهمة الناتج الصافي لجميع الصفقات التي تتم بين المنشأة والمجتمع . ان محاولة اخضاع هذه الصفقات للقياس والتقييم المحاسبي تثير أمام الباحث التساؤل التالي :

" هل جميع الصفقات التي تحدث بين المنشأة والمجتمع يمكن قياسها وتقييمها محاسبيا ، أم أن بعضها يخرج عن نطاق القياس والتقييم ؟ "

في الواقع أن الاجابة على هذا التساؤل تكشف عن ضرورة تقسيم هذه الصفقات الى مجموعتين رئيسيتين :

المجموعة الاولى - وتتضمن " الصفقات السوقية " وهي التي يترتب على حدوثها آثار اقتصادية مباشرة ومحددة ، وبالتالي يمكن قياس هذه الآثار في صورة وحدات مالية من خلال تداولها في الاسواق .

المجموعة الثانية - وتتضمن " الصفقات غير السوقية " وهي التي يتعذر قياس آثارها المالية لعدم تداولها من خلال الاسواق بسبب طبيعتها الكيفية .

وعلى ذلك يوفر الدخل المحاسبي التقليدي مقياس جزئي للمساهمة الاجتماعية الصافية للمنشأة باعتبار أن قياسه يبنى فقط على تحليل الصفقات التاريخية التي تداولت في الاسواق ، وهو ما يقابل المجموعة الاولى . أما صفقات المجموعة الثانية فهي التي تؤدي الى احداث :

- تكاليف ( أعباء ) اجتماعية نتيجة الآثار الخارجية السالبة لانشطة وقرارات المنشأة ،

• منافع ( عوائد ) اجتماعية نتيجة الآثار الخارجية الموجبة •

ويطلق على مثل هذه الصفقات اصطلاحيا اسم " الصفقات الاجتماعية " •  
وتقتضى محاسبة المسؤولية الاجتماعية اقرار الصفقات الاجتماعية الى جانب الصفقات  
المالية التي تدخل في نطاق التداول السوقي •

اذن ، المفهوم الأول لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية يتمثل في " الصفقة  
الاجتماعية " وهي تعكس استخدام أو تسليم المنشأة الموارد الاجتماعية - البيئية  
التي تؤثر في مصالح العناصر الاجتماعية المختلفة للمنشأة ولاتعالج من خلال  
السوق •

أهمية اقرار الصفقات الاجتماعية ترجع - في الواقع - الى أن أثرها  
التراكمي الصافي ، جنباً الى جنب مع الدخل الصافي المالي ، يوفر المقياس  
الصحيح للآثار الاجتماعية الاجمالية للمنشأة • ولغرض معالجة فجوة القياس بين  
" الآثار الاجتماعية الاجمالية " و " الدخل الصافي المالي " ، يكون من الضروري  
تضمين اطار محاسبة المسؤولية الاجتماعية المفهومين التاليين :

## ٢ - الاعباء / العوائد الاجتماعية

يعبر هذا المفهوم ، كما سبق ايضاحه ، عن التضحية التي يتحملها ( المنفعة  
التي تعود على ) المجتمع من تلك الموارد المستهلكة ( المضافة ) بواسطة المنشأة  
كنتيجة لصفقاتها الاجتماعية • وصيغة أخرى ، الاعباء ( التكاليف ) الاجتماعية  
هي القيمة المقيسة للآثار الخارجية السالبة للمنشأة ، والعوائد ( المنافع )  
الاجتماعية هي القيمة المقيسة لآثارها الخارجية الموجبة •

## ٣ - الدخل الاجتماعي

وهو يمثل المساهمة الاجتماعية الصافية للمنشأة • ويحتسب هذا الدخل  
" ك مجموع جبري " للدخل الصافي المالي للمنشأة ، اعبائها الاجتماعية الاجمالية  
وعوائد ها الاجتماعية الاجمالية •

وقد أثير حول هذين المفهومين اهتمام بالغ سواء من جانب النظريين أو المهنيين في مجال محاسبة المسؤولية الاجتماعية بسبب تنوع الصور والمقاييس البديلة الملائمة للاستعمال في هذا المجال .

#### ٤ - العناصر الاجتماعية

استخدم هذا المفهوم في صياغة هدف اعداد التقارير لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية . كذلك تعلقت الفكرة الرئيسية في الهدف الثاني بأثر نشاط المنشأة على الفئات الاجتماعية المختلفة التي يفترض بأن المنشأة تعتبر - بالنسبة لها - بمثابة وكيل توزيعي . هذه الفئات ، تكون المنشأة بالنسبة لها ذات مسؤولية اجتماعية ، ضمنا أو صراحة .

وتقتصر المحاسبة التقليدية فقط على قياس مطالب أصحاب الحقوق المالية في المنشأة والتخيرات الدورية في قيمة هذه الحقوق ، وذلك فهي لا تتضمن اعتراف رسي للفئات الاجتماعية . ومن أجل تحقيق الهدف الثاني لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية ، يلزم الاعتراف رسميا بكافة الفئات الاجتماعية المهمة في النظام المحاسبي .

وعلى ذلك ، ينصرف مفهوم " العناصر الاجتماعية " الى الفئات الاجتماعية المختلفة ( ضمنا في الهدف الثاني ، صراحة في الهدف الثالث ) التي تجاهها تكون المنشأة ذات التزام اجتماعي .

#### ٥ - الحق الاجتماعي

الاعتراف الرسي للعناصر الاجتماعية في النظام المحاسبي يكون ميسورا من خلال وجود " حسابات الحق الاجتماعي " . والحق الاجتماعي هو مقياس للتغيرات الاجمالية في المطالب التي يفترض أن يمتلكها كل عنصر اجتماعي في المنشأة .

وتستخدم مقاييس الحق الاجتماعي كأساس مفيد لاتخاذ القرارات الاجتماعية ولتقييم الاداء الاجتماعي للمنشأة .

## ٦ - الاصول الاجتماعية الصافية

نتيجة أن الصفقات الاجتماعية للمنشأة تزيد قيمة الرفاهة الاجتماعية أو تستهلك الموارد الاجتماعية ، فان اقرار هذه الاحداث غير السوية فى النظام المحاسبى للمنشأة يكون ميسورا من خلال وجود " حساب الاصول الاجتماعية " :

- فالآثار الخارجية الموجبة للمنشأة ( انخفاض الجريمة بالمنطقة ) ستزيد قيمة أصولها الاجتماعية •
- والآثار السالبة ( التلوث البيئى ) سوف يستنفد الاصول الاجتماعية للمنشأة •

وعلى ذلك ، فان الاصل الاجتماعى الصافى للمنشأة هو " مقياس ساهمتها غير السوية الاجمالية نحو رفاهة المجتمع ناقصا النفاذ غير السوى لموارد المجتمع خلال حياة المنشأة " •

وقد لاتكون الاصول الاجتماعية الصافية معترفا بها فى ظل النظام القانونى القائم كما قد لاتمثل الحق القانونى فى أى منافع مستقبلية تجاه المنشأة ، ومع ذلك يمكن أن تستخدم مقاييس الاصول الاجتماعية الصافية كأساس مفيد لاتخاذ القرارات الاجتماعية ولتقييم الاداء الاجتماعى للمنشأة •

## ٣ - الاسلوب المنهجى

بعد أن تحددت أهداف محاسبة المسؤولية الاجتماعية والمفاهيم التى تلزم لتنفيذ هذه الاهداف ، تكون الخطوة التالية هى ترجمة الاهداف والمفاهيم الى اسلوب منهجى يحدد المراحل الرئيسية التى يتعين أن تسلكها محاسبة المسؤولية الاجتماعية •

ويتكون الاسلوب المنهجى لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية - فى رأى الباحث - من ثلاثة مراحل :

- تحديد الصفقات الاجتماعية
- قياس الصفقات الاجتماعية
- التفسير عن الاداء الاجتماعى

وفىما يلى يتناول الباحث هذه المراحل بالدراسة والتحليل :

### (أ) تحديد الصفقات الاجتماعية

تتضمن هذه المرحلة دراسة وتحليل أنشطة المنشأة ، سواء كانت تؤثر أو لا تؤثر فى التبادل السوقي ، وذلك بهدف تحديد الآثار الخارجية السالبة والموجبة الصاحبة لتلك الأنشطة هذه الآثار الخارجية ، هى التى سوف تصيغ بمعدئذ كصفقات اجتماعية .

وتشمل عملية تحديد الصفقات الاجتماعية :

- \* عمل جرد ( مسح ) لجميع أنشطة المنشأة التى تحدث آثار خارجية
- \* وهو ما يعرف بأسم " الجرد أو المسح الاجتماعى " ،
- \* تحديد العنصر الاجتماعى المتأثر بأنشطة المنشأة ،
- \* تحديد الطبيعة المميزة لأثر أنشطة المنشأة على العنصر الاجتماعى .

### ١ - الجرد ( أو المسح ) الاجتماعى

يقصد بالجرد الاجتماعى Social inventory تحديد المفردات التى يتعين حصرها وتمكسها أنشطة المنشأة التى تحدث آثار خارجية . ويجب أن يوضح هذا التحديد ما الذى يمكن أن تؤدى به المنشأة تجاه المجتمع . لذلك يتطلب الأمر تحليل الظروف الداخلية والخارجية لأنشطة المنشأة ، اذ يعكس هذا التحليل طبيعة الآثار الاجتماعية التى وفقا لها ستوجه السياسة الاجتماعية للمنشأة تنفيذها لمسئولياتها تجاه المجتمع .

وفى عملية جرد اجتماعى لاجدى الشركات الامريكية ، قسمت قائمة الجرد الى ثلاثة أقسام رئيسية تغطى معظم المسئوليات الاجتماعية للشركة ويتعلق كل قسم منها بقطاع من القطاعات الاجتماعية وهى : الجمهور العام ، مستهلكى المنتجات ، والعاملين . وفيما يلى بعض المفردات التى تضمنتها هذه القائمة : (١)

### ( أ ) فى قطاع الجمهور

تضمنت القائمة : المساعدات الخيرية ، فرص متساوية للتوظيف ، وعلاقة الشركة بالبيئة .

### ( ب ) فى قطاع المستهلكين

سجلت القائمة المفردات التى يهتم بها المستهلك مثل : الدعاية ، شكوى المستهلك ، أمان المنتج وجودته ، العلامة المميزة للمنتج ، وأسلوب تعبئته وتغليفه .

### ( ج ) فى قطاع العاملين

أدرج بالقائمة الاجور والمزايا الاضافية ، أمن العامل والاستجابة لصوته وتظلماته .

فالجرد الاجتماعى يستهدف ، اذن ، تحديد الصفقات الاجتماعية الغير خاضعة لعملية السوق والتى تعكس باستمرار أثر أنشطة المنشأة فى المجتمع . ويعتبر هذا التحديد مطلباً أساسياً لدراسة نوع البرامج الاجتماعية المطلوب تنفيذها .

## ٢ - العنصر الاجتماعى المتأثر

ويقصد به الفئة أو الفئات الاجتماعية التى تتأثر بالنتائج الخارجية لأنشطة وقرارات المنشأة . ومن أمثلة الفئات الاجتماعية : مجموعات المستهلكين ، العاملين ، مجموعات المستثمرين ، المجتمع المحلى ، الجمهور العام ، مجموعات الشباب ومجموعات المتقاعديين .

### ٣ - الطبيعة المميزة للأثر

يتطلب تحديد الصفقات الاجتماعية ، بجانب حصر الآثار الخارجية لانشطة المنشأة وتحديد العنصر الاجتماعي المتأثر ، التعرف على الطبيعة المميزة لاثـر هذه الانشطة على العنصر الاجتماعي .

موجه عام ، قد تكون الآثار الخارجية لانشطة المنشأة نابعة من الاسـلوب التكنولوجي المتبع أو من سياسة الادارة ، فعلى سبيل المثال :

( أ ) درجة أمان المنتج وكفاية أداء الخدمة الناتجة من استخدامه ،

تعتبر انعكاس للآثار المشتقة من التكنولوجيا على المستهلكين .

( ب ) الصدق في الدعاية والحساسية تجاه حاجات خدمة المستهلك ،

يعتبر توضيح للسياسة المرتبطة بمتغيرات التأثير في المستهلكين .

( ج ) التلوث المسبب لضرر الصحة والبيئة ، التنظيم الجيد لادارة

الموارد البشرية ، الاداء الايجابي ، والاهتمام بنوعية الحياة

والرعاية الاجتماعية . الخ . وهذه جميعا صور للصفقات

الاجتماعية المتصلة بعناصر اجتماعية متعددة .

من العرض المتقدم لمنهجية تحديد الصفقات الاجتماعية ، يتضح أن محاسبة المسؤولية الاجتماعية تقتضى أن تلتزم كل منشأة بحصر كافة الآثار الخارجية الصاحبة لأنشطتها بهدف وضع قائمة شاملة ومناسبة بالصفقات الاجتماعية التي تخرج عن نطاق التبادل السوقي وتعكس باستمرار التأثير الذي تحدثه أنشطة المنشأة على المجتمع .

#### ( ب ) قياس الصفقات الاجتماعية

تحديد الصفقات الاجتماعية للمنشأة ، على النحو السابق ايضاحه ، يعنى في حد ذاته تحديد نطاق مسؤولياتها الاجتماعية التي تلتزم بتنفيذها تجاه المجتمع . ولما كان الغرض من محاسبة المسؤولية الاجتماعية هو أن تساعد على

تقييم مدى تنفيذ المنشأة لالتزامها الاجتماعي ، فان الامر يتطلب :

- تحديد ونفاذ المساهمة الاجتماعية الصافية الدورية للمنشأة ،
- تحديد ما اذا كانت استراتيجيات وأداء المنشأة في حد ذاتها متساركة مع الاهداف والاولويات الاجتماعية .

تحقيق ذلك يرتبط بعملية " قياس الصفقات الاجتماعية " التي تمثل المرحلة الثانية من مراحل الاسلوب المنهجي لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية .

ويتطلب قياس الصفقات الاجتماعية تحديد " أسعار " للاعباء والعوائد الاجتماعية . هذا التحديد ، يعتبر من الامور بالغة الصعوبة وذلك بسبب أن الصفقات الاجتماعية لانخضع الى مقاييس السوق وبالتالي لا يمكن أن نتصور وجود عملية اتوماتيكية تعكس الاسعار المناسبة لتقييم أو تسعير مثل هذه الصفقات .

من حيث المبدأ ، يكون من الضروري أن تنشأ أسعار اللاعباء والعوائد الاجتماعية داخل " الاطار الاجتماعي الكلي " كبديل لعملية السوق . ومع ذلك فسوف تفرض المشاكل العملية ، التي تكثف تحديد هذه الاسعار ، تحد خطير لأي مجموعة من الخبراء يعملون في هذا المجال . تخفيف حدة المشكلة ، قد يتحقق من خلال انشاء اسعار للعبء والعائد الاجتماعي على مستوى كل نشاط نوعي ( الصناعة ) يمكن استخدامها بواسطة المنشآت العاملة في ذلك النشاط .

ويرتبط تحديد أسعار للاعباء والعوائد الاجتماعية بوجود " معايير للاعباء الاجتماعي " على المستوى الكلي ثم على المستوى الجزئي : (1)

### ١ - على المستوى الكلي

يعتبر انشاء مجموعة من معايير الاداء الاجتماعي على المستوى الكلي متطلب أساسي لنقل مفهوم الالتزام الاجتماعي من مستوى الافكار الى دنيا التنفيذ العملي ، وكذلك لأجل توفير اجابات كافية عن الاسئلة التالية :

( أ ) ماهى أحكام أو أبعاد الأداء التى تتضمنها فكرة الالتزام الاجتماعى ؟

( ب ) ماهو الاداء الذى يعتبر مسؤولا من وجهة نظر اجتماعية ؟  
( ج ) كيف يتم قياس وتقييم الاداء فى المحيط الاجتماعى الكلى ؟

عملية انشاء معايير الاداء الاجتماعى هذه ، من الصعب أن تتم على مستوى أى مجموعة واحدة من المتخصصين أو على مستوى فرع واحد من فروع المعرفة ، وانما تتطلب جهودا مشتركة من الفلاسفة والمؤرخين وعلماء الاجتماع والنفس ومخططى السياسة الى جانب واضعى نظريات القياس .

## ٢ - على المستوى الجزئى

ما أن أحجام ومعايير قياس الاداء الاجتماعى على المستوى الكلى تصبح متاحة ومقبولة بوجه عام ، فان مهام المحاسب تتمثل فى :

( أ ) انشاء معايير اداء اجتماعى على المستوى الجزئى يمكن تطبيقها فى المنشآت الممينة .

( ب ) تصميم وتشغيل أنظمة محاسبية داخلية تتناسب مع معايير الاداء الاجتماعى .

وتعين قبل اداء المهام المذكورة :

- اختيار احجام الاداء التى يلزم تضمينها نظام القياس ،
- اختيار مقاييس الاداء واجراءات القياس الواجب اتباعها ،
- انشاء الطرق أو الاساليب التى تلزم لتوفير التحقيق الذاتى independent للبيانات التى يتم التقرير عنها .

اذا ما تحقق ذلك ، فان معلومات الاداء الاجتماعى الناتجة عن نظام القياس على المستوى الجزئى ( المنشأة ) سوف تكون مفيدة ليس فقط لاتخاذ القرارات الداخلية ، ولكن أيضا للتقييم الخارجى لاداء المنشأة داخل ، وفى حدود ، الاطار الكلى لمعايير الاداء الاجتماعى .

المحاسبة عن الصفقات الاجتماعية سوف تتطلب ، بعد ذلك ، تحديد أشر الأصل الاجتماعي الصافي للمنشأة من ناحية وآثار الدخل الاجتماعي والحق الاجتماعي من ناحية أخرى :

- فقد تقتض صفقات اجتماعية معينة اجراء تصرف دقيق بين نوع واحد من المنفعة ( أو التكلفة ) الاجتماعية ونوع آخر ، كلاهما يؤثر في نفس المنصر الاجتماعي . المحاسبة عن هذه الصفقات قد لا تتضمن أى أشر للحق الاجتماعى .

- فى حين أن صفقات اجتماعية أخرى قد تتضمن تحويل منافع (أو تكاليف) من عنصر اجتماعى معين الى عنصر اجتماعى آخر . المحاسبة عن هذا النوع من الصفقات لا تتضمن أى أشر للدخل الاجتماعى .

### ٣ - التقرير عن الاداء الاجتماعى

أوضح الباحث عند مناقشة أهداف محاسبة المسئولية الاجتماعية ، أن الهدف الاخير منها يتمثل فى توفير معلومات مناسبة لجميع الفئات الاجتماعية المهمة عن أهداف المنشأة وسياساتها وبرامجها وأدائها وساهمتها تجاه الاهداف الاجتماعية . كما أوضح الباحث أيضا أهمية وجود سياسة عامة لاعداد التقرير الاجتماعى للمنشأة والنسائج المحتملة فى حالة غياب هذه السياسة .

وقد حظت عملية اعداد التقارير الاجتماعية للمنشآت باهتمام بالغ فى السنوات الاخيرة :

- ١ . فقد ورد بتقرير المجموعة التى شكلها المعهد الأمريكى للمحاسبين العموميين ( AICPA ) عام ١٩٧١ لد راسة أهداف القوائم المالية ، والذى نشر عام ١٩٧٣ تحت اسم "the Trueblood Report" ، مايلسى : (١)

(١) American Institute of Certified Public Accountants Study Group on the Objectives of Financial Statements, "Objectives of Financial Statements", New York, 1973, P. 68.

" أن تقدم القوائم المالية تقريراً عن تلك الأنشطة في المنشأة التي تؤثر في المجتمع ، والتي يمكن تحديدها ووصفها أو قياسها وتكون هامة فيما يتعلق بدور المنشأة في محيط بيئتها الاجتماعية " .

٢ - كذلك تمت تجارب متعددة بواسطة كثير من الشركات الأمريكية بشأن التقرير عن أدائها الاجتماعي ، وقام Beresford بتنفيذ خطة مسح شامل في الولايات المتحدة تبلورت أهم نتائجها فيما يلي : (١)

( أ ) أن الإفصاح عن معلومات الأداء الاجتماعي يزداد على نحو واضح في السنوات الأخيرة .

( ب ) أن الطرق أو الأساليب المستخدمة في العادة لعرض معلومات الأداء الاجتماعي تضمنت :

- تخصيص أجزاء مستقلة في التقارير السنوية واستخدامها  
" كتقارير اجتماعية " .

- تخصيص أجزاء مستقلة في تقرير مجلس الإدارة إلى المساهمين ،  
توجه في أحوال كثيرة إلى " حامل الأسهم والعاملين " .

- تغطية المسائل الاجتماعية كجزء من النقاط الرئيسية ذات الأهمية  
في التقارير .

وقد علقت لجنة جمعية المحاسبة الأمريكية ( AAA ) - في تقريرها عن التكاليف الاجتماعية - على هذا الاهتمام المتزايد من جانب المنشآت في شأن الإفصاح عن أدائها الاجتماعي بأن " هناك شركات كثيرة في الوقت الحاضر منهكة تماماً في تكوين إطارات محاسبية اجتماعية ، ويبدو أن هذه الشركات قد أحرزت تقدماً في هذا المجال أكثر من الأدب " (٢)

(١) D.R.Beresford, "How Companies are Reporting Social Performance", Management Accounting, August, 1974.

(٢) American Accounting Association, "Report of the Committee on Social Costs", Accounting Review, Supplement to Vol.XLX, 1975, P. 53.

٣ • ومن ناحية أخرى ، قام Beresford بإجراء تحليل تقارير معلومات القياس الاجتماعي لحوالي ٥٠٠ شركة صناعية ، ووجد أن أغلبية القياسات الاجتماعية يمكن تبويبها الى المجموعات التالية : (١)

Environmental Controls	( أ ) ضوابط بيئية
Minority employment	( ب ) توظيف الاقلية
Responsibility to personnel	( ج ) المسئولية تجاه الافراد
Community activities	( د ) أنشطة اجتماعية
Product improvement	( هـ ) تحسين المنتج

وقد تضمنت كل مجموعة من هذه المجموعات المساهمات التي تؤديها المنشأة تجاه المجتمع تنفيذًا لالتزامها الاجتماعي .

من الواضح ، اذن ، أن الاهتمام باعداد تقارير اجتماعية نابع من الرغبة في توفير معلومات عن المساهمات الاجتماعية للمنشآت ويعكس في نفس الوقت المشاكل التي تواجه المنشآت في سعيها نحو توصيل هذه المعلومات • وظيفة نظرية المحاسبة في هذه المرحلة - تتمثل في : (٢)

- تحديد طبيعة مشاكل التقرير عن الاداء الاجتماعي ، و
- توجيه البحث نحو انشاء أساليب أو طرق للتقرير تكون مفيدة ومناسبة لحل هذه المشاكل .

#### ١ - مشاكل التقرير عن الاداء الاجتماعي

ان بحث المحاولات التي تمت في شأن وصف المساهمات الاجتماعية الصاحبة لانشطة المنشآت ، داخل اطار منهجية اعداد التقارير المالية ، يكشف العديد من المشاكل • وترتكز هذه المشاكل بصفة رئيسية على كيفية :

(١) American Accounting Association, Op. Cit., P. 58 .

(٢) M.W.E. Glautier & B. Underdown, Op. Cit., PP. 695 - 699 .

- ( أ ) تحديد المساهمات الاجتماعية ،  
 ( ب ) قياس المساهمات الاجتماعية ،  
 ( ج ) تفسير المساهمات الاجتماعية بأسلوب ذو دلالة بحيث يمكن  
 اجراء تقييمات واضحة عن هذه المساهمات ،  
 ( د ) ارتباط المساهمات الاجتماعية بالمعلومات المالية ومسدى  
 انعكاس هذا الارتباط فى التقارير المالية للمنشآت .

هذه المشاكل وغيرها يجب أن تكون محور الارتكاز فى أى محاولة للتقرير عن  
 الأداء الاجتماعى وتوصيل المعلومات لمختلف العناصر الاجتماعية المهمة بالمساهمة  
 الاجتماعية التى يمكن ، ويجب ، أن تولد بها المنشآت تنفيذاً لالتزامها تجاه  
 المجتمع .

## ٢ - منهجية التقرير عن الاداء الاجتماعى

تهدف منهجية اعداد التقرير عن الاداء الاجتماعى للمنشأة الى توفير اطار  
 لتوصيل المعلومات عن المساهمات الاجتماعية الى تلك العناصر التى تعتبر ذات  
 صالح فى هذه المنشأة . تحقيق هذه المنهجية يتطلب مناقشة مايلى :

- تحديد أسلوب توصيل المعلومات ،
- طبيعة التقرير الواجب اعداده ،
- دور مفاهيم المحاسبة المالية ،
- المراجعة الاجتماعية .

## ( أ ) تحديد أسلوب توصيل المعلومات

يمكن التمييز ، فى شأن توصيل المعلومات عن انساهمات الاجتماعية  
 للمنشآت ، بين اثنين من مدارس الفكر المحاسبى :

المدسة الاولى - وينظر أصحاب هذه المدسة الى المسؤولة العاليسنة

والاجتماعية للمنشأة كسؤوليتين محاسبيتين متميزتين ،

الامر الذي يتطلب فصلهما بواسطة تقارير مستقلة .

وفى تفسير هذا الاتجاه يرى البعض أن المعلومات التي تعكس الالتزام الاجتماعي للمنشأة ومسؤوليتها الاخلاقية تجاه الاهداف الاجتماعية ، يجب الا تكون مدجة فسى ( أو متداخلة مع ) المعلومات اللازمة للقرارات الاقتصادية . وعلى ذلك فان الامر يتطلب اعداد تقارير مستقلة مصممة بالشكل الذي يعكس على نحو محدد مسؤولة المنشأة تجاه المجتمع ومدى تنفيذها لهذه المسؤولة .

المدسة الثانية - ويتجه أصحاب هذه المدسة الى اعتبار المسؤولة الاجتماعية

للمنشأة كأهداف مالية واجتماعية مدجة أو متداخلة ، الامر

الذي يتطلب اعداد تقارير شاملة تكون فيها هذه الجوانب

متكاملة .

ويقتضى هذا الاتجاه الاخير بأن تدمج الاهداف الاجتماعية والاقتصادي للمنشآت داخل اطار متكامل ومتناسق يوفر من ناحية الاساس المناسب لدراسة وتحليل الاعتماد المتبادل فيما بين الاهداف الاجتماعية والاقتصادية ، كما يسمح من ناحية أخرى بدراسة المفاهيم الاجتماعية الضمنية للاهداف الاقتصادية .

تحليل المفاهيم التي تتضمنها مدسنتى الفكر السابقتين ، يؤدي الى استنتاج مايلى :

١ . ان فكرة التمييز بين الاهداف المالية والاجتماعية تحول دون التفسيير

السليم للنتائج المالية . فسواء افترضنا أن الاهداف الاجتماعية تعمل

كقيود على الاهداف المالية ، أو أن الاهداف المالية تعمل كقيود على

الاهداف الاجتماعية ، فلا يمكن تقييم الاداء العالى فى عزلة . فعلى سبيل

المثال ، اذا قامت المنشأة خلال الفترة المحاسبية بتنفيذ برنامج يهدف

الى تخفيض التلوث ، فان تكاليف هذا البرنامج سوف يؤدي الى تخفيض

صافى دخل المنشأة عن هذه الفترة وليس ضرورى ان يفسل أى منافع

مالية فى المستقبل .

- ٢ • ان المعالجة المحاسبية لجميع النفقات على أساس ارتباطها مباشرة بعملية انتاج الدخل من شأنها أن تخفى الجهود (أو التكاليف) التي تتحملها المنشأة من أجل المساهمات الاجتماعية ، والتي تشكل جزءاً من مجموعة أهداف سياستها • وعلى ذلك فان هذه المعالجة تحول دون التقييم الصحيح للاداء الإدارى على مستوى النطاق الكلى لاهداف المنشأة أى فى المجالين المالى أو الاقتصادى والاجتماعى •
- ٣ • ان فكرة التمييز بين المعلومات المالية والمعلومات الاجتماعية يتعارض مع المفهوم الذى يحدد مسئولية المنشأة كأهداف مالية واجتماعية متداخلة •
- ٤ • يتعذر اجراء التقييم المناسب عن الاداء الكلى للمنشأة دون أن يسبقه تحليل متكامل لجميع العناصر التى يتكون منها هذا الاداء • وعلى ذلك فان فكرة اعداد تقارير اجتماعية مستقلة تكون مرفوضة ، اذا كان أسلوب توصيل المعلومات يحول دون تفهم مستخدمى هذه المعلومات لاهمية ودلالة الاعتماد المتبادل للاهداف التنظيمية المختلفة •

### (ب) طبيعة التقرير

نقاط المناقشة السابقة فى شأن الطبيعة المعقدة للتقرير الواجب اعداده - فيما يتعلق بالاعتماد المتبادل للاهداف التنظيمية ، بالإضافة الى ترتيبها داخل سياسة المنشأة - يجب أن تكون مدركة فى التقرير • ويقضى ذلك توافق الخصائص التالية فى التقرير :

- ١ • أن يعكس الاهداف التنظيمية • وهذا يتطلب من معد التقرير ، ادارة المنشأة ومحاسبها ، أن يوفر معلومات عن الاهداف التنظيمية المقررة عن الفترة المحاسبية موضع اعداد التقرير • ولما كان بعض هذه الاهداف يعبر عنها فى شكل وحدات كمية فقط مثل هدف الدخل فى حين يصور بعضها الاخر فى شكل تعبيرات نوعية أو كيفية مثل الاهداف

الاجتماعية ، فان الافصاح عن الاهداف التنظيمية - والتي تشكل جوهر التقرير - يوحى بضرورة الحاجة الى " شكل " متعدد الاجزاء في اطار اعداد التقارير .

٢ . ان يعكس نظام الاولوية الذي ترغب ادارة المنشأة في اتباعه من أجل تحقيق الاهداف الاجتماعية المتعددة . وهذا ينطوي بداهة على الافصاح التام عن سياسة المنشأة فيما يتعلق بالاهداف التنظيمية .

### (ج) دور مفاهيم المحاسبة المالية

يكون من المناسب ، في مرحلة التقرير عن الاداء الاجتماعي ، أن يناقش الباحث تأثير مفاهيم المحاسبة المالية في المعلومات التي يجب توفيرها لمختلف العناصر الاجتماعية .

في الواقع ان اعداد التقارير الاجتماعية للمنشآت يستوجب اعادة تقييم المفاهيم المحاسبية الاصطلاحية . ويرى Churchill ، في هذا المجال أن الحاجة ضرورية الى مراجعة ثلاثة مفاهيم محاسبية حتى تكون المعلومات المنتجة مفيدة في تحقيق اغراض محاسبة المسؤولية الاجتماعية . وهذه المفاهيم هي : (١)

- |                         |                    |
|-------------------------|--------------------|
| The entity concept      | ١ . مفهوم الوحدة   |
| The realization concept | ٢ . مفهوم التحقق   |
| The matching concept    | ٣ . مفهوم المقابلة |

فوفقاً لمفهوم الوحدة ، تقتصر معالجة آثار الأنشطة الاجتماعية للمنشآت على تلك الجهود ( أو التكاليف ) المتضمنة في هذه الأنشطة وتعالج ككالييف مالية . أما النافع التي تنتجها الأنشطة فلا يمكن تسجيلها في صالح ملاك المنشأة أو ساهمائها ، لانها تعتبر - في المقام الاول - منافع اجتماعية خارجية . وعلى ذلك تقتضى محاسبة المسؤولية الاجتماعية توسيع نطاق مفهوم الوحدة على النحو الذي يمكن معه مقابلة جميع التكاليف الاجتماعية مع النافع التي تنتج .

(١) N.E. Churchill, "Towards a Theory for Social Accounting", Sloan Management Review, Spring, 1974 .

وعلى نحو مماثل ، يصبح مفهوم التحقق والقبالة غير مرتبطان بمعالجة  
المنافع الاجتماعية . ان المنافع الاجتماعية تتحدد ، كما سبق ايضاحه ، كاتسج  
للانشطة التي تؤدي الى تحسين نوعية حالة المجتمع . ومن ثم فان هذه المنافع  
سوف يكون معترفا بها في الفترة المحاسبية اذا ما كانت محققة . ومع ذلك فان  
مفهوم الاستحقاق ، الذي يدعم مفهوم التحقق والقبالة ، يعتبر في حد ذاته  
غير ملائم لاعداد التقارير الاجتماعية للمنشآت .

ويسرى Glautier & Underdown ان أى محاولة لتحليل مدى مناسبة  
مفاهيم المحاسبة المالية للتقرير عن الاداء الاجتماعي تكشف عن أن الكثير من هذه  
المفاهيم يصبح غير لازم بالنسبة لاهداف هذه العملية . فتعريف التكاليف الاجتماعية  
مثلا ، يعتبر مفهوم مختلف تماما عن مفهوم التكلفة التاريخية ، في حين أن كلا  
من المنافع الاجتماعية والتكاليف الاجتماعية يتخطى فرض القياس النقدي . ووفقا  
لهذا الرأي ، تعتبر معايير الموضوعية Objectivity والقبالية للتحقق  
Verifiability بمثابة اجراءات وقائية أساسية تضمن من ناحية خلو  
المعلومات المنتجة من النزعة الشخصية أو التحيز ، كما تسمح من ناحية أخرى  
بالتحقق من صدق ودقة هذه المعلومات . (١)

معايير الموضوعية والقبالية للتحقق تؤثر بوجه خاص في عملية التقييم في المحاسبة .  
هذه العملية تخلق صعوبة وتعقيد بدرجة أكبر في اعداد التقارير الاجتماعية للمنشآت ،  
فالقياسات النقدية تخدم أغراضا محددة في حين توفر القيم الاجتماعية معايير يستند  
اليها من أجل تحديد التكاليف الاجتماعية والمنافع الاجتماعية . ومن ثم ، يصبح  
اختيار المؤشرات الاجتماعية المناسبة العامل الحاسم في توفير درجة الموضوعية ،  
كما أن القبالية للتحقق تتطلب اعادة تحديد لعملية المراجعة .

M.W.E. Glautier & B. Underdown, Op. Cit., P. 698. (١)

( د ) المراجعة الاجتماعية

يشير اصطلاح " المراجعة الاجتماعية " الى عملية التصديق على دقة صحة المعلومات عن المساهمات الاجتماعية للمنشآت . (١) أو بمعبارة أدق يقصد بالاصطلاح عملية فحص وتحقيق المعلومات الاجتماعية بهدف اعطاء ثقة اضافية لهذه المعلومات .

ويعتبر فحص التقارير الاجتماعية للمنشآت أحد التحديات المعاصرة بالنسبة للمراجع . فمن الصعوبة تصور ما الذي يجب أن تتضمنه وظيفة المراجعة الاجتماعية وماهى الاغراض المستهدفة من اداء هذه الوظيفة . ومع ذلك ، فان التقدم المستمر فى مجال محاسبة المسئولية الاجتماعية سوف يدعم موقف المراجع فيما يتعلق باضافة الثقة على معلومات الاداء الاجتماعى . (٢)

R.A. Bauer, "The State of the Art of Social Auditing", in Corporate Social Accounting , M. Dierkes & R.A. Bauer (eds) Praeger Publishers, New York, 1973 , P. 14 . (١)

R.L. Brummet, "Nonfinancial Measures in Social Accounts", in Corporate Social Accounting , M. Dierkes & R.A. Bauer (eds) Praeger Publishers, New York, 1973 , P. 345 . (٢)

## المبحث الثالث

## ملخص نتائج البحث والتوصيات

## ١ - ملخص نتائج البحث

يمكن تلخيص الخطوط الرئيسية للبحث في النقاط التسع التالية :

١ - ظهرت في السنوات الاخيرة اتجاهات عديدة أثارت الاهتمام حول العلاقة المتبادلة بين المنشأة والمجتمع وتعكس في نفس الوقت مطالب المجتمع ، يختلف عناصره ، من المنشآت العاملة في محيط بيئته . وقد تبلورت تلك الاتجاهات في شكل ضغوط على المنشآت فيما يتعلق بمسئولياتها تجاه المجتمع . فأصبحت الادارة مسئولة ليس فقط عن الكفاية الاقتصادية لأنشطة المنشأة ، ولكن أيضا عن ما يجب أن تؤديه تجاه الحجم اللانهائي من المشاكل الاجتماعية الناتجة عن تلك الانشطة .

٢ - ترتب على الاعتراف بالمسئولية الاجتماعية للمنشأة في المجتمع المعاصر ضرورة تحديد مفهوم واضح لهذه المسئولية . وقد تعددت الآراء في شأن تفسير مفهوم المسئولية الاجتماعية ، وتمكن الباحث من بلورتها في أربعة مناهج رئيسية هي :

( أ ) اتخاذ الارباح كقياس شامل لصافي مساهمة المنشأة تجاه المجتمع .  
 ( ب ) التأكيد على الاهداف الاجتماعية فيما يتعلق بتعظيم الارباح ، بمعنى اهتمام المنشأة بتحقيق الارباح لساهمائها ومعالجة مطالب الفئات الاخرى - مثل العاملين والعملاء والمجتمع بوجه عام - كقيود على هذا الهدف .

( ج ) الاعتراف بأن المنشأة يقع على عاتقها مسؤولية نحو جميع الفئات الاجتماعية التي تتأثر بنتائج أنشطتها .

( د ) تعمل أى منشأة في المجتمع من خلال " التزام اجتماعي " والذي وفقا له يكون بقاء المنشأة ومعها مبنيا على :

- تحقيق بعض النتائج المرغوب فيها اجتماعيا •
  - توزيع منافع على المجموعات التي تستمد المنشأة منها قوتها •
- وقد انتهج الباحث هذا المفهوم الاخير في تصوره لنموذج محاسبة المسؤولية الاجتماعية •
- ٣ - ان المسؤولية الاجتماعية للمنشأة قد تكون داخلية أى من أجل تحسين  
الفعالية الاجتماعية لعملياتها الداخلية • وقد تكون خارجية أى ناتجة  
عن الآثار الموجبة والسالبة لانشطتها على مختلف الفئات الاجتماعية  
الخارجية •
- ٤ - تحديد نطاق المسؤولية الاجتماعية للمنشأة يتطلب تحليل العلاقة  
المتبادلة بين المنشأة والمجتمع وتتبع الآثار التي تحدثها هذه العلاقة •  
ويمكن في ضوء هذا التحليل • تحديد المجالات التي تنشأ فيها  
المسؤولية الاجتماعية • وأهم هذه المجالات هي : الدخل الصافي •  
الموارد البشرية • الخدمة العامة • الجوانب البيئية والمنتج  
أو الخدمة •
- ٥ - أداء المنشأة لمسئوليتها الاجتماعية وتقييم هذا الأداء يلقى على  
المحاسبة مهما ما جديدة تتمثل في توفير أنظمة معلومات اجتماعية مناسبة •  
انشاء قياسات للأداء الاجتماعي واعداد تقارير عن التكاليف والمنافع  
الاجتماعية • ويمكن أن تساعد المحاسبة بشكل فعال في هذا المجال  
من خلال الاهتمام بتحديد وقياس النتائج والآثار الاجتماعية لانشطة  
المنشأة والتقرير عنها • وذلك الى جانب النتائج والآثار الاقتصادية •  
هذا المجال للمحاسبة يمكن أن يشار اليه باسم " محاسبة المسؤولية  
الاجتماعية " •
- ٦ - في محاولة لبناء اطار متكامل لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية • قدم  
الباحث نموذجا يتكون من :

- ( أ ) مجموعة الاهداف التي تعتبر بمثابة الاطار النظري الاساسي
  - ( ب ) مجموعة المفاهيم التي يعتمد عليها في تحقيق هذه الاهداف
  - ( ج ) أسلوب منهجي يحدد المراحل الرئيسية الواجب اتباعها
- ٧ - اعتمد في صياغة محاسبة المسؤولية الاجتماعية على فكرة " الالتزام الاجتماعي "
- هذه الاهداف هي :

- ( أ ) تحديد وقياس المساهمة الاجتماعية الصافية الدورية للمنشأة
- ( ب ) تحديد مدى تماسك استراتيجيات وأداء المنشأة مع الاهداف والاولويات الاجتماعية :

- ( ج ) توفير معلومات مناسبة لجميع الفئات الاجتماعية عن أهداف المنشأة وسياساتها وبرامجها وأدائها ومساهمتها تجاه الاهداف الاجتماعية

ويتعلق الهدفان الاول والثاني بعملية قياس المسؤولية الاجتماعية في حين يختص الهدف الثالث بعملية التقرير عن أداء المنشأة لهذه المسؤولية

- ٨ - يتحقق تنفيذ الاهداف الثلاثة السابقة من خلال مجموعة من المفاهيم هي :

- ( أ ) الصفة الاجتماعية وتعبر عن الآثار الخارجية لانشطة وقرارات المنشأة

- ( ب ) الاعباء والعوائد الاجتماعية وتعكس القيمة القيسية للصفقة الاجتماعية

- ( ج ) الدخل الاجتماعي ويمثل المساهمة الاجتماعية الصافية للمنشأة ويتحدد كمجموع جبري للدخل الصافي العالي للمنشأة ولأعبائها الاجتماعية الاجمالية ولعوائدها الاجتماعية الاجمالية

- ( د ) العناصر الاجتماعية وهي الفئات المختلفة التي تتأثر بانشطة وقرارات المنشأة وتكون المنشأة تجاهها ذات التزام اجتماعي

(هـ) الحق الاجتماعي وهو مقياس للتغيرات الاجتماعية في المطالب التي يفترض أن يمتلكها كل عنصر اجتماعي في المنشأة .

(و) الاعل الاجتماعي الصافي ويمثل مقياس المساهمة غير السوقية الاجتماعية للمنشأة نحو رفاهية المجتمع ناقصا النفاذ غير السوقى لموارد المجتمع خلال عمر المنشأة .

١ - تترجم الاهداف والمفاهيم السابقة الى اسلوب منهجى يحدد المراحل الرئيسية لمحااسبة المسئولية الاجتماعية وهى :

(أ) مرحلة تحديد الصفقات الاجتماعية وتشمل : عمل مسح لجميع أنشطة المنشأة التي تحدث أثارا خارجية ، تحديد العنصر الاجتماعى المتأثر وتحديد الطبيعة المميزة لاثرا أنشطة المنشأة على العنصر الاجتماعى .

(ب) مرحلة قياس الصفقات الاجتماعية وتتطلب تحديد أسمار للاعباء وللعوائد الاجتماعية مرتبطة بمعايير الاداء الاجتماعى .

(ج) مرحلة التقرير عن الاداء الاجتماعى وتتضمن : تحديد أسلوب توصيل المعلومات عن المساهمات الاجتماعية الى العناصر المهمة ، طبيعة التقرير الواجب اعداده ، اعادة تقييم المفاهيم المحاسبية وأخيرا اخضاع معلومات الاداء الاجتماعى للفحص والتحقيق أى للمراجعة الاجتماعية .

## ٢ - توصيات الباحث

محااسبة المسئولية الاجتماعية هى مجال محاسبى جديد لم يتضح بعد على نحو متكامل ، فهناك العديد من العوائق التي تكثف نموه وخروجه الى حيز الوجود فى الوقت الحاضر . والنموذج السابق الذى قدمه الباحث لا يخرج عن كونه محاولة فى

طريق تكوين اطار نظرى لمحاسبة المسئولية الاجتماعية ، يتعين أن يتلوهـا محاولات أخرى الى جانب محاولات الباحثين فى هذا المجال .

وفىما يلى بعض التوصيات التى تعتبر - فى رأى الباحث - ذات أهمية بالغة :

٠ ١ تحديد أهداف ومؤشرات اجتماعية تتسم بالقبول والعمومية على المستوى الكلى ، وذلك بهدف توفير " اطار نظى " تتشأ داخله ابعـسـاد الاداء ومعايير القياس على مستوى المنشأة . وهذه تخرج عن اختصاص المحاسب ، اذ ليس من مهمته أن يفرض الاهداف أو البرامج الاجتماعية أو الهيكل الاجتماعى ، تماما كما هو الحال بالنسبة لاهداف المنشأة وسياساتها أو هيكلها الادارى . فمن الطبيعى أنه سوف يسعى بالضرورة الى علماء الاجتماع والسياسة والفلسفة والاقتصاديين لتفسير ما الذى يكون مرغوبا فيه اجتماعيا ولوضع مجموعة من الاهداف ممكنة التحقيق عملا ، تماما كما يعتمد على الاقتصاديين وعلماء الادارة والسلوكية وغيرهم لتفسير ووضع نظام لاهداف المنشأة وقراراتها وأدائها .

٠ ٢ ضرورة استجابة المحاسب ، من حيث المنطق والضمون ، لمجموعة الاهداف والمؤشرات الاجتماعية ، وأن تكون تلك المجموعة بمثابة خطوط هادية يسترشد بها فى تهميم النظام المناسب لمحاسبة المسئولية الاجتماعية . وفى الواقع ، يمكن أن نتوقع مساهمة المحاسب - فى المستقبل - فى عملية التصيغ الفعال للهدف الاجتماعى على المستوى الكلى .

٠ ٣ ضرورة أن تتبع مقاييس الاداء الاجتماعى على المستوى الجزئى - من استراتيجيات المنشأة والحقائق التكنولوجية وأن تتلائم فنيا مع الاهداف والمؤشرات الاجتماعية على المستوى الكلى . ويمكن أن يتحقق ذلك من

- خلال وضع نموذج مدخلات / مخرجات اجتماعي يعكس جميع العلاقات المتبادلة بين مجموعة معينة من معايير الاداء على مستوى المنشأة وابعاد الهدف الاجتماعي على المستوى الكلي .
- ٤ • تحديد أسعار للاعباء والعوائد الاجتماعية من أجل تقييم الصفقات الاجتماعية • وهذه تعتبر مشكلة رئيسية على المستوى الجزئي . البحث في حل هذه المشكلة يعتبر مجالاً خصياً يهدف الى تفهم أفضل لاقتصاديات الآثار الخارجية والاثار السلوكي للاسعار البديلة على ادارة المنشأة والعناصر الاجتماعية المهمة • ومن ناحية أخرى تعتبر هذه المشكلة مشتقة من • وذات حدود مشتركة مع • مشكلة تحديد مفهوم شامل ودقيق للدخل الاجتماعي .
- ٥ • ضرورة بناء المسؤولية الاجتماعية للمنشأة على اهداف واضحة ومحددة توضع مقدماً على المستويين الداخلي والخارجي معا وترتبط في نفس الوقت بسلوك المنشأة وأثرها الاجتماعي • ويمكن أن تساعد المحاسبة في تقييم هذه الاهداف • ويتطلب ذلك تحليلات للتكلفة الفعلية التي تجسد الآثار الخارجية ذات الطبيعة الحالية والمستقبلية .
- ٦ • أن الحاجة ماسة لبحاث اضافية حول المفاهيم المتعددة لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية وصفة خاصة فيما يتعلق بما يلي :
- ( أ ) مفاهيم الصفقات الاجتماعية • العناصر الاجتماعية والحق الاجتماعي .
- ( ب ) الطرق المناسبة لتحديد وقياس الاعباء والعوائد الاجتماعية .
- ( ج ) وضع صيغ بديلة لمفهوم الدخل الاجتماعي مع تطبيقات متتالية من أجل قياس الاعباء والعوائد الاجتماعية والحق الاجتماعي .
- ٧ • البحث في طبيعة مشاكل التقرير عن الاداء الاجتماعي للمنشأة وفي انشاء أساليب أو طرق التقرير المفيدة والمناسبة لحل هذه المشاكل .

- ٠٨ . إعادة تقييم بعض المفاهيم المحاسبية " الاصطلاحية " لضمان ان تكون المعلومات المنتجة مفيدة في اتخاذ القرارات الاجتماعية وفي تقييم الاداء الاجتماعى للمنشأة .
- ٠٩ . الحاجة الى أن يمتد نطاق المراجعة ليشمل التحقق من مدى تنفيذ المنشأة لمسئوليتها الاجتماعية فيما يتعلق مشـلا ، بفرض التوظيف ، التعليم والتدريب ، علاقات العمل ، التلوث البيئى ، الدعاية وضوعية المنتج وجودته وما الى ذلك .

### مراجع البحث

- 1 ) AAA, "Report of the Committee on Social Costs", Accounting Review, Supplement to Vol.XLX, 1975 .
- 2 ) AICPA, Study Group on the Objectives of Financial Statements, "Objectives of Financial Statements", New York, 1973 .
- 3 ) Bauer, R.A., "The State of the Art of Social Auditing", in Corporate Social Accounting, Dierkes, M. & Bauer, R.A., (eds), Praeger Publishers, New York, 1973 .
- 4 ) Beesford, D.R., "How Companies are Reporting Social Performance", Management Accounting, August, 1974 .
- 5 ) Brummet, R.L., "Nonfinancial Measures in Social Accounts", in Corporate Social Accounting, Dierkes, M. & Bauer, R.A., (eds) Praeger Publishers, New York , 1973 .

- 6 ) Brummet, R.L., "Total Performance Measurement", Management Accounting N.A.A., November, 1973 .
- 7 ) Churchill, N.E., "Towards a Theory for Social Accounting", Sloan Management Review, Spring, 1974 .
- 8 ) Committee for Economic Development, The Research and Policy Committee, "Social Responsibilities of Business Corporations" , A Statement on National Policy, New York, June, 1971 .
- 9 ) Enthoven, Adolf J.H., "Accountancy and Economic Development Policy", North-Holland Publishing Company, Amsterdam, 1973 .
- 10) Friedman, M., "Capitalism and Freedom", University of Chicago Press, U.S.A., 1962 .
- 11) Glautier, M.W.E. & Underdown, B., "Accounting Theory and Practice", Pitman Publishing Ltd, London, 1976 .
- 12) Hunt, S.M., "Conducting a Social Inventory" , Management Accounting N.A.A., October, 1974 .
- 13) Ramanathan, Kavasseri V., "Toward a Theory of Corporate Social Accounting", in DeCoster, D.T. & Ramanathan, K.V. & Sundem, G.L., eds, Accounting for Managerial Decision Making, John Wiley & Sons, U.S.A., 1978 .
- 14) Shocker, A.D. and Sethi, S.P., "An Approach to Incorporating Social Performance in Developing Corporate Action Strategies", in Sethi, S.P., edit., The Unstable Ground: Corporate Social Policy in a Dynamic Society, Melville Publishing Com., U.S.A., 1974 .